

جامعة البحرين

قسم القانون العام



كلية الحقوق

"ضريبة الدخل كإيراد عام في مملكة البحرين"

بحث قدمه:

خالد إبراهيم هجرس

20015653

وهو متطلب لاجتياز مادة أصول البحث القانوني في كلية الحقوق بجامعة البحرين

إشراف:

د. نعيمة الحداد

مملكة البحرين

ديسمبر ٢٠١٥

"إنني رأيت أنه لا يكتب أحد كتاباً في يومه إلا قال في غده: لو غيّر هذا لكان أحسن ولو زيد هذا لكان يُستحسن ولو قُدّم هذا لكان أفضل ولو تُرك هذا لكان أجمل. وهذا أعظم العبر وهو دليل على استيلاء النقص على جملة البشر"

القاضي عبدالرحيم البيساني مخاطباً عماد الدين الأصفهاني

الإهداء

إلى من كنتُ سبباً في وجودهما ... وَلَدَيَّ فاطمة وإبراهيم

إلى من كانا سبباً في وجودي ... والديَّ أمي وأبي

إلى من هي سبب استقراري ... زوجتي الحبيبة

إلى من هم سبب استمراري ... إخوتي وأهلي وأصحابي

أهدي هذا الإنتاج

الشكر والتقدير

الشكر ابتداءً لد. نعيمة الحداد مشرف مادة البحث القانوني على صرامتها التي بسببها أنهينا

البحوث في وقت مازال الآخرون في البدء

الشكر موصول لد. عبدالحكيم الشرقاوي الذي من خلال تدريسه لمادة المالية العامة أعطانا

مفاتيح الاقتصاد السياسي بطريقة بسيطة تفتح بها أبواب العلم الكئيب

الشكر يتتابع تترا لتلميذه النجيب، المستشار عبدالجبار الطيب الذي هو في صروف هذه الدنيا

أخ وصديق وفي ردهات الدراسة أستاذ وموجه، فله الامتتان على اقتراح فكرة الضريبة عندما

كان العزم متوجها إلى البحث في تطور الإيرادات بشكل عام

الشكر كذلك لكل أولئك الجنود المجهولين في مكتبة الجامعة التي كانت توجيهاتهم وتسديداتهم

معالم لكتابة سليمة أنيقة

الشكر الأكبر الذي لا ينقطع لزوجتي التي غطت عيب ضعفي الإلكتروني فأعادت ترتيب

وتتسيق ما كتبْتُ بالشكل الذي هو عليه الآن

الفهرسة

1	مقدمة
8	الفصل الأول: عن الضريبة
9	المبحث الأول: الضريبة وأنواعها
9	المطلب الأول: تعريف الضريبة:
12	المطلب الثاني: أنواع الضريبة:
29	المبحث الثاني: المشاكل الضريبية "الازدواج والتهرب الضريبي":
30	المطلب الأول: الازدواج الضريبي:
35	المطلب الثاني: التهرب الضريبي:
43	الفصل الثاني: الضريبة في البحرين تشريعاً وتطبيقاً
44	المبحث الأول: الضريبة في البحرين
44	المطلب الأول: ضريبة الدخل على النفط الخام والمواد الهيدروكربونية:
61	المطلب الثاني: الضريبة الجمركية:
70	المطلب الثالث: اتفاقيات الازدواج الضريبي والتهرب من الضرائب:
82	المبحث الثاني: توصيف المشكلة الاقتصادية وأطر تطبيق ضريبة الدخل
82	المطلب الأول: بعض المشاكل الاقتصادية العامة في البحرين:
100	المطلب الثاني: أطر تطبيق ضريبة الدخل في البحرين:
109	الخاتمة والنتائج والتوصيات
123	المصادر
136	الملاحق

قائمة الجداول

جدول 1	شرائح ضريبة الأجر والرواتب في الأردن.....	20
جدول 2	تقسيم ضريبة الدخل على الأجر والرواتب في العراق.....	21
جدول 3	فئات ضريبة الدخل على الأجر و الرواتب في السعودية.....	22
جدول 4	شرائح ضريبة أرباح المنشآت الصناعية و التجارية في الأردن.....	23
جدول 5	ضريبة الدخل على الشخصية الاعتبارية في العراق.....	24
جدول 6	ضريبة الدخل على المؤسسات التجارية والصناعية في السعودية.....	25
جدول 7	ضريبة إيراد العقار في العراق.....	26
جدول 8	تقسيم الدول التي دخلت مع المملكة في اتفاقيات ضريبة بحسب القوانين الواجبة التطبيق.....	79
جدول 9	طرق تمويل العجز بالاقتراض منذ سنة ١٩٨٨ إلى سنة ١٩٩٨.....	91
جدول 10	حجم الدين العام وفوائده منذ سنة ١٩٩٩ إلى سنة ٢٠١٤.....	92
جدول 11	الفرق بين حجم الاقتراض والعجز الفعلي.....	94
جدول 12	مبالغ الأذونات المستلمة والمدفوعة منذ سنة ٢٠٠٣ إلى ٢٠١٤.....	100
جدول 13	تقسيم الضريبة على الأجر والمرتبات للبحرنيين في القطاعين العام والخاص.....	102
جدول 14	تقسيم الضريبة على الأجر والمرتبات للأجانب في القطاع الخاص.....	103
جدول 15	تقسيم الشركات في البحرين بحسب رأسمالها.....	106

مقدمة

"(...) نحن نقول لكم دخل الدولة كذا ومصروفات الدولة كذا، الفرق بينهما يا اقتراض يا رسوم أو ضرائب، ونحن لا نرى الوقت مناسباً لفرض ضرائب على المواطنين، وتوجد دول حتى في الخليج تفرض ضرائب (...)" هذه العبارة جزء من رد وزير المالية على سؤال عن الانخفاض المتسارع لأسعار النفط وما يؤدي إليه من التأثير الشديد على إيرادات الدولة وزيادة العجز في الميزانية العامة للدولة، قدم من قبل النائب أحمد قراطة ونوقش في الجلسة الاعتيادية رقم ٢١ من دور الانعقاد الأول للفصل التشريعي الحالي الموافقة ٢١ مايو الماضي.

دعك من تصريحات رسمية كهذه، وإلجأ إلى المواطن العادي، فحين تتجول بين الناس فتدخل مقهى ثم تخرج إلى بقالة فتذهب إلى مسجد وتجلس في منتدى ثقافي، تكاد تُجمع عليك الآراء برفض أي فكرة لفرض أعباء مالية عليهم سواء تحت مسمى الرسوم أو الضرائب، بل قد تجد البعض يستعيز بالله العلي القدير حين مجرد سماعه كلمة "الضرائب"، وآخر يأخذه الوجه السياسي مجملاً رأييه في أن هذه الأموال التي ستُجبي من المواطن تحت مسمى الضرائب ما هي إلا جزء من آلية بائسة لسد الضعف الرقابي السياسي والفساد والهدر في المال العام الذي بات الحديث عنه بمناسبة التقارير السنوية للرقابة الإدارية والمالية وفي أحيان آخر بدون مناسبة حتى.

كل هذا الحديث يقع في إطار التداول المقبول داخل المجتمع، لكن هل يمكننا تصور نظام ضريبي يُطبق في البحرين بشكل يستقطع جزءاً من الدخل ويجعلها كإيراد عام للدولة؟ سؤال وجيه في ظل ما تمر به السلعة الأساس للإيراد الخليجي من تدهور في الأسعار. وهو أكثر وجاهة في شأن مملكة البحرين، فعلى عكس نظيراتها الخليجيات، المملكة ليست دولة نفطية، إذ إن أحد أسباب رفض عضويتها في منظمة الأوبك أن إنتاجها النفطي ينخفض عن الحد المعتمد لاعتبارها دولة مصدرة للنفط، وبالطبع مع عدم إغفال

إن وجود حجم كبير من العمالة الأجنبية في المملكة يجعلهم منافسين حقيقيين للمواطنين في الوظائف المتولدة من سوق العمل، خصوصاً أن هذه العمالة أرخص من العمالة الوطنية والأكثر أنها مستعدة لتقديم تنازلات أكبر من نظيرتها الوطنية في سبيل الحصول على الأعمال، وذلك حتى مع وجود السياسات الإحلالية للعمالة الوطنية والاعتماد عليها في القطاع الخاص بالتحديد والتي تحتاج إلى مراجعات دورية وتقييم شفاف. الأخطر من ذلك أن تلك المزاحمة أخذت تتسلل إلى الأشكال غير القانونية أيضاً، فسائقو التاكسي المواطنون أصبحوا يولولون على قطاع أعمالهم بسبب قيام العمالة الأجنبية بعمليات النقل الرخيص غير القانوني، والبجارة المواطنون يشكون البجارة الأجانب من تدمير الموائل الطبيعية تارة وسرقة الحضور ومصائد الأسماك الخاصة تارة أخرى.

مشكلة الفساد الإداري والمالي تطل برأسها من جهة أخرى، فمنذ سنوات أظهر تقرير لجنة التحقيق في أملاك الدولة أرقاماً خطيرة في إدارة هذا المال العام، كما أن تقارير الرقابة الإدارية والمالية السنوية تأخذ حيزاً من كشف معامل الفساد والهدر المالي، وهو ما ألقى في التصور عند رجل السياسة ورجل الشارع العادي على حد سواء معنى مفاده "وما خفي كان أعظم".

كل ذلك ولد في المخيال العام عند المجتمع فكرة سلبية ربما هي محل مبالغة في جوانب لكنها لا بد أن تكون ملامسة لشيء من الحقيقة في جوانب أخرى، إذ "لا دخان من غير نار".

كم كانت تلك الندوة التي نظمتها جمعية الوسط العربي الإسلامي - جمعية من جمعيات النفع العام المعنية بالعمل السياسي - عن الضرائب في ١٥ نوفمبر الماضي، مفيدة لإعطاء التصور الأشمل حول موضوع الضرائب بالنسبة لهذه الدراسة، فقد عرضت تصور الضرائب المباشرة فيها ودار النقاش حول آليات فرض الضرائب وكيفية بناءها كأداة من أدوات السياسة المالية، إذ كان من الآراء من يشجع الحديث عن الضريبة في شكلها غير المباشر وبالتحديد ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات، وكان هناك من يود

المالية الإلزامية التي توجهها الحكومة لضبط السوق، وخير دليل على ذلك ما ذكره المرسوم بقانون رقم ١٢ لسنة ١٩٩٣ بشأن صندوق الزكاة عند الحديث عن إيراداته "(...) الزكاة الشرعية التي يرغب المسلمون في أدائها إلى الصندوق سواء مباشرة أو عن طريق الجمعيات الخيرية التي ترغب في ذلك (...)"، وبالتالي فإنه لا توجد جباية زكاة في البحرين إنما إطارها خيري لمن يرغب من الأفراد أو الجمعيات الخيرية، ولذلك لا تستقيم المقارنة على الصعيد الواقعي.

- ثالثاً؛ يجد القارئ الكريم أنه في بعض المواضيع قطع لتتمة تفاصيلها، فعند الحديث عن تطور ضريبة الدخل على النفط كان لزاماً الحديث عن تطور النفط ذاته، لكن هذا الحديث تم إيقافه في نقطة ما خوفاً من الإطالة وإضاعة الموضوع الأساس لهذه الدراسة. كما إنه عند الحديث عن الاتفاقيات الثنائية الضريبية التي صادقت عليها مملكة البحرين، تم الإشارة العامة لها دون التفصيل في إطارها التطبيقي، وذلك لأن الاستطراد فيها يبعد الموضوع من ضريبة الدخل إلى الضريبة في الاتفاقيات التي صادقت عليها البحرين، وهذا أيضاً يشط ويبعد عن الغرض المرجو.

- رابعاً؛ يجد القارئ الكريم أيضاً في هذه الدراسة مجموعة من الملاحق التفصيلية التي تحوي أرقاماً رسمية قدر الإمكان. وهذا للاستزادة وبناء التراكم لمن يريد الإضافة عليها في المستقبل. ولذلك يمكن الاطلاع على ملحق يقيس تطور الإيرادات من أول إيراد نفطي يدخل الميزانية في ١٩٣٥ إلى ٢٠١٤ وهي السنة المالية الأخيرة المنشور حسابها الختامي حتى وقت هذه الدراسة. كما إن هناك ملاحق تفصيلية تبين العمليات الحسابية وأساس حساب ضريبة الدخل على الأجور والمرتبات، وهي كلها مفيدة لبيان دراسة مشابهة أو تتفوق عليها في الجودة والدقة. وهناك ملحقان يرصدان تفاصيل الاتفاقيات الثنائية الضريبية التي صادقت عليها مملكة البحرين حتى ٢٠١٥. بالإضافة إلى ملحق خاص مستقى من تقرير البنك الدولي "ممارسة الأعمال التجارية ٢٠١٥"،

في هذا الوجود، فأسأل الله أن يجمع لهما من خير العلم كله وحب البحث كله وصبر الجهد عذقه وأن
يفخرا بجهود يبذلها والدهما في سبيل أن يعرف ويعي، كما أن والدهما فخور بجهود أبيه الذي أنجز وأتم.

خالد إبراهيم هجرس

الأول من ديسمبر ٢٠١٥

الفصل الأول

"عن الضريبة..."

الفصل الأول: عن الضريبة...

يتناول هذا الفصل جوانب عامة من الضريبة، إذ تكون البداية من عند تعريف الضريبة ثم أنواعها، وهذا المبحث الأول الذي يُقسم إلى مطلبين. ينتقل الفصل بعد ذلك إلى الحديث عن المشاكل الضريبية مقسماً إياها إلى مطلبين أيضاً. وكل ذلك تباعاً.

المبحث الأول: الضريبة وأنواعها

يتناول هذا المبحث تعريف الضريبة بشكل عام، معرجاً على التعريف الذي اعتمده المشرع البحريني، ثم يُقسم أنواعها مع الإشارة إلى بعض الجوانب الحسابية المعتمدة في هذه الأنواع بحسب بعض التشريعات العربية. وعليه يُقسم هذا المبحث إلى مطلبين؛ تعريف الضريبة وأنواع الضريبة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة:

عند فقهاء المسلمين لا يُستخدم مصطلح "الضريبة" كثيراً^١، فيجد المتتبع أنهم تارةً يستخدمون لفظ "المكوس" المقصود منها "الضرائب غير الشرعية"، وهذا ما يحملون عليه قول النبي (ص): "لا يدخل الجنة صاحب مكس"^٢. وتارةً أخرى تكون الضريبة بمعنى "نأبة" وهي اصطلاحاً "ما يضرب السلطان على الرعية لمصلحتهم، كعمل القناطر (أي الجسور) وإصلاحها، وسد البثوق (جمع بثق؛ وهو المكان المنفتح في أحد جانبي النهر) وكري الأنهار (أي حفرها وتنظيفها) ونحو ذلك"^٣.

لكن، أكثر ما يثير الخلط هنا عند القارئ غير المتخصص في المصطلح الفقهي استخدام المصطلحات "العشور - الخراج - الجزية". فالعشور على نوعين؛ ما أخذ من عشور زكاة الثمار والزروع، وما فرض

^١ د. نزيه حماد - معجم المصطلحات المالية والاقتصادية في لغة الفقهاء - دار القلم - دمشق - الطبعة الثانية ١٤٣٥هـ / ٢٠١٤م - ص ٢٨٩.

^٢ المصدر السابق - ص ٤٣٨.

^٣ المصدر السابق - ص ٤٥٤.

المشرع المالي البحريني يُعرف الضريبة بـ"مبالغ من النقود يلتزم بسدادها الأفراد أو أي شخصية اعتبارية أخرى إلى الدولة بموجب القانون وبصفة نهائية، مساهمة منهم في تحمل التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل ذلك الالتزام"^{١١}. عند مقارنة هذا التعريف بدرجة الإجبار المفروض من الدولة على تطبيق الرسوم الذي يمكن استشفافه من تعريف هذه الأخيرة، يمكن الوصول إلى نتيجة مفادها أن الدولة تهتم بالرسوم أكثر من اهتمامها بالضرائب. فالرسوم تُعرف بحسب المشرع المالي البحريني "مبالغ من النقود يلتزم بسدادها الأفراد أو أي شخصية اعتبارية أخرى جبراً إلى الدولة، مقابل حصولهم على خدمة تحقق لهم نفعاً خاصاً، ويشمل تعريف الرسم التعريفات الحكومية"^{١٢}. والملاحظ أن كلمة "جبراً" الموجودة في تعريف الرسوم والمنزوعة من نظيرتها الضرائب هنا، تُخفف من مدى إلزام هذه الأخيرة أمام الأولى، وهو عكس المعمول به في علم المالية العامة الذي يعد أداة الضريبة مقدمة في درجة الإجبار والرتبة والأهمية على الرسم^{١٣}.

من ناحية المصطلح المستخدم، فإن لفظ "مساهمة منهم" ليست دقيقة، لأن المساهمة لغاً على وزن مفاعلة الذي يفيد تجاذب العملية بين طرفين أو أكثر. صحيح أن هناك طرفين يتجاذبان الضريبة، الدولة باعتبارها الجابي والمكلف بالضريبة على أساس دافعها، إلا أن المراكز القانونية بين الاثنين لا تتساوى على الإطلاق. والأهم من ذلك أن المساهمة فيها ما يفيد المبادرة إلى الشيء وآلية الضريبة كأعباء ليست بهذا الإيحاء.

لذلك كله التعريف الآتي أدق مما أورده المشرع المالي البحرين إذ هو "اقتطاع مالي جبري نهائي من ثروة الأشخاص، تفرضه وتقوم به الدولة، دون مقابل محدد لدافعها، بقصد تحقيق النفع العام"^{١٤}. هذا التعريف

^{١١} تعريف الضرائب في ٣/١/٦ الدليل المالي الموحد لمملكة البحرين.

^{١٢} تعريف الرسوم في المادة السابقة.

^{١٣} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني - جامعة البحرين كلية الحقوق قسم القانون العام - البحرين - الطبعة الأولى ٢٠١٣ - ص ١٣٥.

^{١٤} المصدر السابق - ص ١٤٣.

أم هي عينية لا تأخذ بمثل هذه الاعتبارات؟ كما يصح الحديث عن الطرق التصاعدية والتنازلية والنسبية. ولوضوح النوعين الأخيرين، فإن هذا المطلب يكتفي بشرح موجز عن الأنواع الثلاثة الأولى، مع التفصيل في المباشرة وغير المباشرة لارتباط موضوعها بالدراسة أولاً، ولكون هذا التقسيم من أهم التقسيمات التي تبين تبعات الضريبة الاقتصادية بوضوح.

الفرع الأول: الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال:

أ. الضريبة على الأشخاص:

يُقصد بالضريبة على الأشخاص "الضريبة المفروضة على الأشخاص بحكم وجودهم على إقليم الدولة، وبصرف النظر عن دخولهم أو ثروتهم أو نشاطاتهم أو إنفاقهم"^{١٨}. وتنقسم هذه الضريبة إلى نوعين؛ ضريبة الفردة البسيطة، وضريبة الفردة المدرجة. الأولى تؤخذ بنسبة واحدة على الجميع، فهي لا تتصل إلى العدالة بأية صلة، لأنها تُطبق بالدرجة ذاتها دون الاعتبار بالفروق الاجتماعية بين المكلفين، ولذلك كان الحل أن تكون منخفضة تراعي الفقراء ولا ترهقهم في الدفع، وعليه كانت الحصيلة الكلية لجباية الضريبة منخفضة في مقابل تكاليف جباية عالية تطلبتها تزايد مضطرد في عدد المكلفين^{١٩}، ومثالها ما قام به عمر بن العاص بفرض دينار على كل رجل قادر على العمل^{٢٠}. لسوء هذا النوع ظهر النوع الثاني، أي المدرجة، التي تُقسم المكلفين إلى فئات تتمايز كل واحدة عن الأخرى بدرجة المراكز الاقتصادية والاجتماعية^{٢١}. وقد طبقت هذه الضريبة في مصر حتى عام ١٨٨٠، إذ نص مرسوم صدر في ١٨٧٥ على تقسيم المواطنين إلى ثلاث

^{١٨} المصدر ذاته - ص ١٦٧.

^{١٩} أ. د. عادل العلي - المالية العامة والقانون المالي والضريبي - إثراء للنشر والتوزيع - الأردن - الطبعة الثانية ٢٠١١ - ص ١٣٤.

^{٢٠} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - مصدر سابق - ص ١٦٨.

^{٢١} أ. د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ١٣٥.

يُفرض على المال واستثناء في آخر على الأشخاص. أما السبب الثاني فإن تقسيم الضرائب من الآن فصاعداً يكون في نوع ضريبة الأموال، سواء أضرريبة واحدة أم متعددة أو كانت مباشرة أم غير مباشرة، وفي هتين الأخيرتين يكون تقسيم أنواع الثروة أكثر وضوحاً من غيره، لذلك يحبذ إرجاؤه إلى هناك.

الفرع الثاني: الضريبة الواحدة والضريبة المتعددة:

هذا التقسيم بدوره لم يعد يثير نقاشاً كبيراً في الوقت الحالي^{٢٥}، ففي الضريبة الواحدة تقوم الدولة باختيار ضريبة واحدة لتغطية ما يلزمها من نفقات بدلاً من وجود عدد من الضرائب. وقد أيد هذا النوع، الطبيعيون الذين اعتبروا الأرض مصدر كل ثروة، وبالتالي الإفادة من ريعها الزراعي كمصدر للضريبة الواحدة، ونادى بها الكاتب الأمريكي هنري جورج عام ١٨٧٩ في كتابه "الفقر والتقدم" وذلك على الريع العقاري^{٢٦}، وأيدها رجل الصناعة الفرنسي شيليه عام ١٩٥٦ على مصادر الكهرباء والبتترول التي تدخل في الإنتاج؛ لأن عبئها يتحمله الجميع بدمجه في أسعار المنتجات^{٢٧}. كانت تبريرات كل هؤلاء وغيرهم تتمثل في؛ أنه باعتبار أن الضريبة مساهمة فمن المنطق أخذها مرة واحدة، بحيث تنطبق عليها قاعدة الاقتصاد التي وضعها آدم سميث، فجبايتها بسيطة وتتسم بصفة اليقين، كما أنه لا يترتب على فرضها أية آثار سلبية على الإنتاج والاستهلاك^{٢٨}. وعلى الرغم من هذه المميزات إلا أن النقد الذي وجه لها جعلها غير ذات جدوى في التطبيق؛ فأولاً: لم يحصل اتفاق على الوعاء الأفضل لاقتصار تطبيق الضريبة الواحدة عليه. ثانياً: هذا النظام لا يؤدي إلى إيجاد إيراد كاف لمواجهة تزايد النفقات العامة، بل والخشية كل الخشية تظهر حينما يُصاب النشاط الاقتصادي لهذا الوعاء الضريبي بركود أو كساد، فهنا تتناقص هذه الضريبة بدرجة كبيرة. ثالثاً: هذه الضريبة لا تتسم بالمرونة، فلا يمكن من خلالها تحقيق أهداف الضريبة. رابعاً: تبتعد هذه الضريبة

^{٢٥} د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ١٣٦.

^{٢٦} المصدر السابق - ص ١٣٧. ود. عبدالحكيم مصطفى الشراقوي - مصدر سابق - ص ١٦٥.

^{٢٧} المصدر السابق - ص ١٦٥ و ١٦٦.

^{٢٨} د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ١٣٧.

• الضرائب المباشرة:

يمكن تعريفها بتلك الضريبة المفروضة على ثروة، تتميز أولاً بالثبات والاستقرار، وثانياً توجد تحت يد المكلف بالضريبة، وثالثاً يصعب نقل عبئها، ورابعاً تكون سنوية بحسب المركز المالي للمكلف^{٣١}.

وتأخذ الضريبة المباشرة صوراً عدة، من أهمها؛

أ. الضريبة على الدخل:

هناك نظريتان لتحديد مفهوم الدخل، الأولى تُضيق من الدخل فتجعله في "كل مال نقدي أو قابل التقويم بالنقود يحصل عليه الفرد بصفة دورية ومنتظمة خلال فترة زمنية معينة من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات والاستقرار ويوضع تحت تصرف الممول"^{٣٢}. وهذا المعنى يُخرج أموال التركات والأرباح المتحصلة من السندات والأسهم من مفهوم الدخل. المفهوم الآخر للدخل "نظرية الإثراء" ويكون أكثر اتساعاً من سابقه، فهذه النظرية تنظر إلى ذمة المكلف المالية خلال سنة وما حصل عليها من زيادة يخضع لضريبة الدخل، لذلك تُعرف بـ "الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة الممول خلال مدة معينة"^{٣٣}. وقد أخذت التشريعات الحديثة بمزاوجة المفهومين^{٣٤}.

تُقسم ضريبة الدخل إلى نوعين؛ الضريبة العامة على الدخل: أي أن الضريبة تؤخذ على دخل المكلف بصورة عامة بغض النظر عن مصادره. والضريبة النوعية على الدخل: هنا تُقسم الضريبة إلى عدة أوعية بحسب مصدر الدخل^{٣٥}.

^{٣١} د. عبد الحكيم مصطفى الشرفاوي - مصدر سابق - ص ١٦٩.

^{٣٢} المصدر السابق - ص ١٧٩.

^{٣٣} المصدر السابق - ص ١٨١ و ١٨٢.

^{٣٤} انظر مثال ذلك ما ذهب إليه المشرع الأردني في أ. د. عادل العلي - مصدر سابق - ص من ٢٤٨ إلى ٢٥٠.

^{٣٥} المصدر السابق - ص ٢٥٠ و ٢٥١.

الطريقة الثالثة فهي الطريقة التنازلية التي تكون عكس التصاعدية، فكلما زادت الدخول قلت نسبة الضريبة، فالدخل الذي يأتي بـ ١٠٠ ألف دينار على سبيل المثال ضريبته تصل إلى ١٠%، أي أن الضريبة تكون ١٠ آلاف دينار، فإذا زاد الدخل إلى ٢٠٠ ألف خُفضت عنه نسبة الضريبة إلى ٥%، أي تكون بمبلغ ١٠ آلاف دينار أيضاً. وملاحظ هنا أن إيراد الضريبة لم يتغير، لكن ما تغير هو الزيادة التي يُعطىها الإنتاج المضاعف المتحصل من هذا التغير في الدخل من ١٠٠ ألف إلى ٢٠٠ ألف، وهذا بطبيعة الحال يزيد من الناتج المحلي الإجمالي، لذلك تعتمد الدول المتقدمة تشجيعاً لزيادة الإنتاج والتصنيع ومن ثم زيادة لنواتجها الإجمالي.

وسيتناول بعض صور ضريبة الدخل التي يمكن الاستناد إليها في اقتراح تطبيقات ضرائب الدخل في مملكة البحرين عند تفصيل ذلك في الفصل الثاني من هذه الدراسة. وبالنسبة لأبرز صور ضريبة الدخل فهي كالتالي:

أولاً: الرواتب والأجور:

يمكن أن يكون هناك إعفاء جزئي أو كلي للدخول المتأتية من الرواتب والأجور، فالمرشح الأردني يُعفي ٥٠% من دخول المواطنين العاملين في القطاع العام والخاص، و ٢٥% من هذه الأجور للمواطنين العاملين في القطاع الخاص الذين يزيد راتبهم عن ١٢ ألف دينار^{٣٨}، وتكون الضريبة تصاعدية على حسب نظام الشرائح، فعن كل دينار من ٢٠٠٠ دينار أردني تكون الضريبة ٥%، وعن كل دينار من ٤٠٠٠ دينار أردني ترتفع الضريبة إلى ١٠%، وعن كل دينار من ٨٠٠٠ دينار أردني تصبح نسبة الضريبة ٢٠%، وعن كل دينار بعد ذلك تكون النسبة ٢٥%^{٣٩}. وهذا يتضح في الجدول رقم ١.

^{٣٨} د. خليل عواد أبو حشيش - مصدر سابق - ص ١٨٦.
^{٣٩} المصدر السابق - ص ٤٦.

جدول 2

تقسيم ضريبة الدخل على الأجور والرواتب في العراق

المقيم		غير المقيم	
الدخل	نسبة الضريبة	الدخل	نسبة الضريبة
من دينار إلى ٢٥٠٠٠	%١٠	من دينار إلى ٣٠٠٠٠	%١٥
من ٢٥٠٠١ إلى ٧٠٠٠٠	%١٥	من ٣٠٠٠١ إلى ٧٠٠٠٠	%٢٠
من ٧٠٠٠١ إلى ١٣٠٠٠٠	%٢٠	من ٧٠٠٠١ إلى ١٣٠٠٠٠	%٢٥
من ١٣٠٠٠١ إلى ٢١٠٠٠٠	%٢٥	من ١٣٠٠٠١ إلى ٢١٠٠٠٠	%٣٠
من ٢١٠٠٠١ إلى ٣٣٠٠٠٠	%٣٠	من ٢١٠٠٠١ إلى ٣٣٠٠٠٠	%٣٥
من ٣٣٠٠٠١ إلى ٤٥٠٠٠٠	%٣٥	من ٣٣٠٠٠١ إلى ٤٥٠٠٠٠	%٤٠
من ٤٥٠٠٠١ إلى ٦٠٠٠٠٠	%٤٠	من ٤٥٠٠٠١ إلى ٦٠٠٠٠٠	%٤٥
من ٦٠٠٠٠١ إلى ٧٥٠٠٠٠	%٤٥	من ٦٠٠٠٠١ إلى ٧٥٠٠٠٠	%٥٠
ما زاد عن ٧٥٠٠٠٠	%٥٠	ما زاد عن ٧٥٠٠٠٠	%٥٥

ويطبق المشرع السعودي نوعين من الضرائب؛ فعلى المواطنين يُطبق نظام الضريبة الإسلامية "الزكاة"،

أما على الأجانب العاملين في السعودية فيطبق عليهم نظام ضريبة الدخل، ويكون الإعفاء هنا للدخول

التي تبدأ من صفر وتنتهي عند ٢٠٠٠ ريال، وما فوقها من ٢٠٠١ إلى ١٦ ألف ريال تُفرض عليه ضريبة

دخل توازي ٥%، ونسبة ١٠% على الدخل التي تزيد عن ١٦ ألف ولا تتجاوز ٣٦ ألف ريال، وإذا كان

الدخل بين ٣٦ ألف و ٦٦ ألف فإن نسبة الضريبة تصل إلى ٢٠%، وإن كان الدخل يتجاوز ٦٦ ألف

ثانياً: الشركات^{٤٢} والمؤسسات والمنشآت:

المشرع الأردني يُمايز بين أنواع الشركات والمؤسسات والمنشآت، فيفرض نسبة ١٥% كضريبة دخل على تلك العاملة في؛ التعدين، الصناعة بشكل عام، الفنادق، المستشفيات، النقل، المقاولات الإنشائية. ويزيد النسبة إلى ٢٥% على كل من: شركات التأمين، شركات الصرافة وشركات الوساطة^{٤٣}، شركات الاتصالات، شركات الخدمات والشركات التجارية والأخرى بمختلف أنواعها، أي شخص معنوي آخر. وتصبح النسبة ٣٥% على كل من: البنوك والشركات المالية^{٤٤}. وتفرض الضرائب ذاتها على الشركات الأجنبية التي تعمل في الأردن^{٤٥}. وكل ذلك مبين في الجدول رقم ٤.

جدول 4

شرائح ضريبة أرباح المنشآت الصناعية والتجارية في الأردن

الشريحة	نوع النشاط	نسبة الضريبة
الشريحة الأولى	التعدين - الصناعة - الفنادق - المستشفيات - النقل - المقاولات الإنشائية	١٥%
الشريحة الثانية	التأمين - الصرافة والوساطة - الاتصالات - الخدمات والشركات التجارية	٢٥%
الشريحة الثالثة	البنوك - الشركات المالية	٣٥%

^{٤٢} يُقصد بالشركات الخاضعة لضريبة الدخل في التشريعين الأردني والعراقي الشركة المساهمة العامة والشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة التوصية بالأسهم، ويخرج منها كل من شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة. والسبب في ذلك أن الأخيرتين ليس لهما شخصية معنوية فتكون الضريبة موزعة على حسب الدخل الصافي لكل شريك على حده. راجع: د. خليل عواد أبو حشيش - مصدر سابق - ص ٣٩ ود. طاهر الجنابي - مصدر سابق - ٢٣٦.

^{٤٣} هذه الشركات تعمل ضمن الأعمال المدرجة في سوق عمان المالي كوسيط العمولة والوسيط الذي يشتري ويبيع الأوراق المالية لصالح محفظته ووسيط مغطي لإصدارات الأوراق المالية الجديدة أو بائع لهذه الإصدارات ووسيط مستشار مالي للاستثمارات في الأوراق المالية. انظر: د. خليل عواد أبو حشيش - مصدر سابق - ص ٤٩.

^{٤٤} المصدر السابق - ص ٤٨ و ٤٩.

^{٤٥} المصدر السابق - ص ١٦٣.

بمقدار ٢,٥%. وفي الجدول رقم ٦ بيان عن ضريبة الدخل التي تؤخذ على الشركات الأجنبية العاملة في السعودية^{٤٧}.

جدول 6

ضريبة الدخل على المؤسسات التجارية والصناعية في السعودية

الضريبة	الدخل	الشريحة
٢٥%	١٠٠٠٠٠٠ ريال الأولى	الشريحة الأولى
٣٥%	٤٠٠٠٠٠٠ ريال الثانية	الشريحة الثانية
٤٠%	٥٠٠٠٠٠٠ ريال الثالثة	الشريحة الثالثة
٤٥%	ما زاد عن المليون ريال	الشريحة الرابعة

ثالثاً: إيراد العقار:

هي ضريبة تُفرض على إيراد العقار الذي يملكه المكلف باستثناء ما تُخصص لاستخدام شخصي له أو ذويه. والعقار ابتداءً هو: "كل مال مستقر ثابت في مكانه بحيث لا يمكن نقله دون ضرر أو تلف" أو "كل شيء مستقر بحيز ثابت فيه لا يمكن نقله منه دون تلف أو تغيير هيئته"^{٤٨}. وعلى ذلك، قد يكون العقار الذي يخضع لإيراده للضريبة، مبنى مخصص للأعمال التجارية أو أرضاً تستعمل في الأغراض التجارية

^{٤٧} أ. سمر عبدالحمن محمد الدحلة - مصدر سابق - الملحق رقم ١: المرسوم الملكي الخاص بجباية الزكاة واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل.

^{٤٨} د. بشار عدنان ملكاوي - معجم تعريف مصطلحات القانون الخاص - دار وائل للنشر - الأردن - الطبعة الأولى ٢٠٠٨ - ص ١٥٤ و ١٥٥.

ب. الضريبة على رأس المال "الرأسمالية":

يعرف رأس المال بـ "مجموع الأصول المنقولة وغير المنقولة، المادية وغير المادية، النقدية أو القابلة للتقويم النقدي، التي يمتلكها الفرد في لحظة معينة سواء كانت تدر دخلاً نقدياً أو عينيّاً أو لا تدر دخلاً نتيجة لعدم استغلالها"^{٥١}. فغير المنقولة كالمنازل والمباني والمنقولة كالسيارات والمواشي، والمادية كالأموال وغير المادية "المعنوية" كبراءة الاختراع، والنقدية من نقود وغير ذلك وقابلة للتقويم النقدي كالأسهم والسندات، وذلك كله سواء ولّد إيراداً نقدياً كعائد الإيجار وأرباح الأسهم والسندات أو عينيّاً كمنتجات المواشي من ألبان وأجبان أو الدواجن من بيض وغيره أو حتى لم يدر أي إيراد، يدخل ضمن تعريف رأس المال.

الأصل أن تكون هذه الضريبة منخفضة، لأن وعائها ضخم جداً، فإن أخذت على حسب ضخامته أرهقت المكلف بها أيما إرهاق ولربما انعكس هذا الإرهاق إلى تدهور شامل في الوضع الاقتصادي للبلد، نظراً لأن المكلف هنا إن لم يكن إيراد رأس المال يكفي لتحمل عبء ضريبة رأس المال ذاته، فإنه للإيفاء بالتكليف يضطر على المدى القصير إلى إما بيع الأصول أو الاستدانة أو التهرب الضريبي، هذا فضلاً عن رأس المال الذي ينعدم فيه الإيراد لعدم الاستغلال كالأراضي البوار المملوكة للأفراد.

هذا الأمر بجملته يدفع أصحاب الأملاك، وخصوصاً رأس المال الاستثماري إلى خسائر بالغة أو فقد شيء من أصولهم لصالح دفع ضريبة مرتفعة على رأس المال، وهو ما ينبئ باندثار تلك الطبقة التي تمثل أحد عناصر الإنتاج الثلاثة "رأس المال - العمل - الأرض"، فتحدث أزمة اقتصادية لعدم وجود استعمال جيد للعمالة، وتبدأ جرائها معدلات البطالة بالازدياد، وهو بدوره يؤدي إلى حالة كساد، وكل ذلك على افتراض أن السياسات الحكومية أخذت بفرض ضريبة لا تتناسب مع الوضع الطبيعي لمثل هذه الضريبة.

^{٥١} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - مصدر سابق - ص ١٨٩.

وهناك ضريبة الإنتاج المحلي وهي تتخذ من السلع المنتجة محلياً وعاءً لها، وتختلف عن سابقتها "الجمركية" في أنها تُفرض فقط على السلع المحلية، بينما الضريبة الجمركية تُفرض على تلك المستوردة من الخارج والمصدرة من الداخل، أي محلياً وخارجياً^{٥٦}. وهذه الضريبة تُفرض على سلعة أو خدمة واحدة، وقد تُفرض على عدد من السلع والخدمات، ويمكن كذلك فرضها على كافة السلع والخدمات^{٥٧}. ومن صورها ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات، والفرق بينهما أن الأولى تُفرض على القيمة المضافة في مراحل إنتاج السلعة، أما المبيعات فتُفرض على السعر النهائي للسلعة.

ويمكن الإشارة هنا في هذه العجالة إلى الضرائب على التداول والتصرفات، وهي التي تُفرض عند تداول الدخل أو الثروة والتصرف بهما، ومن أمثلة ذلك ما يُدفع عند تسجيل الملكيات العقارية وكذلك ما يُقرر من ضرائب الطوابع على المستندات كالعقود والكمبيالات والشيكات^{٥٨}.

المبحث الثاني: المشاكل الضريبية "الازدواج والتهرب الضريبي":

كان من المقرر أن يتناول هذا المبحث ثلاثة مواضيع، فبالإضافة إلى الاثنين المسطرين في العنوان، هناك "الضغط الضريبي" الذي يمكن وصفه بزيادة العبء الضريبي عن القدرة الحقيقية للمكلف. لكن، يكفي بذكر عابر في هذه المقدمة للضغط الضريبي؛ لأنه من ناحية أولى يُعتبر أحد النتائج للازدواج الضريبي وفي الوقت ذاته أحد أسباب التهرب الضريبي، ومن ناحية أخرى أن الكثيرين ممن تناول موضوع الضريبة ومشاكلها مر على الضغط الضريبي باعتباره أثراً أو سبباً على حسب الحديث عن المشاكل الضريبية الأساس المدرجة في عنوان هذا المبحث، وبالتالي فإنه من باب أولى عدم تخصيص مطلب كامل لمعنى لا يتعدى أثراً في حين وسبباً في حين آخر، وعليه يُقسم هذا المبحث إلى مطلبين؛ المطلب الأول:

^{٥٦} د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ٢٦٠.
^{٥٧} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - مصدر سابق - ص ١٩٨.
^{٥٨} د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ٢٦٣ و ٢٦٤.

الشركة وعلى توزيعاتها، لكن لا يوجد ازدواج قانوني لانتهاء وحدة الشخصية بين الشركة المساهمة ومساهميها^{٦٠}.

لا يكفي أن يكون دافع الضريبتين واحداً، إذ يجب أيضاً أن تكون هناك وحدة في وعاء الضريبة، فليس هناك أي ازدواج ضريبي إذا خضع المكلف لضريبتين أحدهما على الدخل من الأجور والمرتبات والأخرى على الدخل من الأرباح التجارية أو الصناعية، وبالمثل ليس هناك ازدواج في الضريبة إذا كانت إحدى الضريبتين على دخل في العقار والثانية على الربح في بيع العقار ذاته، كأن يستلم إيجاراً شهرياً عن عقار تُفرض عليه الضريبة من شهر يناير إلى يونيو، ويبيعه بعد ذلك فيحصل على ربح رأسمالي جراء هذا البيع، فتُفرض هنا ضريبة أرباح رأسمالية على العقار سببها الإيجار من يناير إلى يونيو، وتُفرض أيضاً ضريبة الأرباح الرأسمالية للعقار ذاته لكن سببها البيع.

وبالطبع، فإن كل ذلك لا يكفي لتحقيق الازدواج الضريبي إلا إذا كانت الضريبتان المتسمتان بالازدواج الضريبي مفروضتين في فترة زمنية واحدة، فدافع الضريبة الذي يدفع ضريبة الدخل على العقار لعام ٢٠١٤ ويدفعها مرة أخرى في ٢٠١٥، لا يمكن وصف ضريبتيه هنا بالازدواج الضريبي.

قبل الدخول إلى أنواع الازدواج الضريبي لا بد من الإجابة عن سؤال متى يحدث الازدواج الضريبي؟ يمكن القول إن حالة الازدواج الضريبي تحدث عندما تتجاذب أركان الضريبة تبعيات معينة، فالضريبة لها أركان هي: المكلف - وعاء الضريبة - جهة الجباية، ويمكن أن تكون هناك تبعية سياسية تتمثل في جنسية المكلف باعتبارها رابطة سياسية قانونية تربط الشخص بدولة معينة، فيكون العامل الأجنبي تحت عبء هذا الازدواج من قبل السلطات الضريبية في البلد الذي يعمل فيه وفي الوقت ذاته من قبل تلك السلطات المماثلة في بلده، فيخضع أجره الشهري لازدواج ضريبي.

^{٦٠} المصدر السابق - ص ٢٧٦ و أ.د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ٢١٩ - ٢٢٠.

من جهة أخرى، يُقسم الازدواج الضريبي من حيث سببه إلى؛ ازدواج ضريبي قانوني وازدواج ضريبي اقتصادي. فالأول ينشأ عن وجود فرض في التشريع لضريبتين على الوعاء الضريبي ذاته لمكلف واحد خلال المدة ذاتها^{٦٢}، ومثالها ما يُفرض في جمهورية مصر من ضريبة إضافية على مرتبات أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة^{٦٣}. أما الازدواج الضريبي الاقتصادي فهو ينشأ بسبب الأوضاع والظروف الاقتصادية، فهو قد يكون بقيام المكلف بتحميل ازدواج ضريبي قانوني مفروض عليه، إلى المستهلك أو الممول، فتاجر السلع التكميلية على سبيل المثال ينقل عبء ضريبي دخل السلع التكميلية والأخرى التي دفعها مسبقاً عن السلعة ذاتها إلى المشتري وذلك في إجمالي سعر السلعة^{٦٤}. وقد لا يكون هناك ازدواج قانوني - كما في مثال التاجر - إلا أن هناك ازدواجاً فعلياً، كالضريبة التي تُفرض على التركة مرة باعتبار التركة قبل التوزيع التي يجتمع في ملكيتها الورثة أجمعون ومرة أخرى باعتبار نصيب كل وارث على حده أو كمثال أرباح الشركات المساهمة وتوزيعات الأرباح على المساهمين فيها^{٦٥}.

الفرع الثالث: علاج الازدواج الضريبي:

لا تنثور المشاكل عند علاج مشكلة الازدواج الضريبي الداخلي؛ لأن الازدواج هنا يكمن عند سلطة واحدة لديها كل الأوراق في يدها. هنا إذا كان الازدواج الضريبي مقصوداً فإنه يُعتمد إلى إصدار قانون جديد يعالج هذا الأمر تغييراً أو إلغاءً، أما في حال كونه غير مقصود - فمع الاستعانة بطريقة التشريع الجديد - توجد هناك ثلاث وسائل إجرائية تقوم بها الإدارة لتجنب الضريبة^{٦٦}:

^{٦٢} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - مصدر سابق - ص ٢٨٠.

^{٦٣} د. عادل العلي - مصدر سابق - ٢٢٢.

^{٦٤} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - مصدر سابق - ص ٢٨٠.

^{٦٥} المصدر السابق - ص ٢٨٠ و ٢٨١.

^{٦٦} الوسائل الثلاثة منقولة بالأمثلة من أ.د. عادل العلي - مصدر سابق - ص ٢٢٦.

المطلب الثاني: التهرب الضريبي:

إذا كان سبب الازدواج الضريبي تعارض نصوص وتشريعات سواء على الصعيد الداخلي أو الدولي، فإن التهرب الضريبي ينشأ من سلوك يقوم به المكلف رغبة في تجنب عبء الضريبة، لذلك اعتبرت التشريعات أن هذا السلوك جريمة تستحق عقوبة باعتبار أن نتيجة شيوع هذا السلوك نقص إيرادات الضرائب التي تُشكل في الكثير من الاقتصادات أحد أهم الموارد المالية العامة للدولة، وبالتالي وُجدت عقوبات مالية وبدنية، فتكون هذه العقوبات في الإطار المالي من قبيل الغرامات الضريبية والإضافات والمضاعفات الضريبة، ومن الجانب البدني تكون عقوبة السجن لحالات الغش الخطيرة المصاحبة للاحتيال، والعقوبات المالية أعم من نظيرتها البدنية في التشريعات المقارنة^{٦٨}. وعلى ذلك كله يناقش هذا المطلب الفروع التالية؛ الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي، الفرع الثاني: أسباب التهرب الضريبي، الفرع الثالث: آثار التهرب الضريبي، الفرع الرابع: علاج مشكلة التهرب الضريبي.

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي:

أصبح التهرب الضريبي ظاهرة عالمية توجد في كل الطبقات الاجتماعية لذلك سُميت بـ"جريمة الشرفاء"^{٦٩}. والتهرب الضريبي يمكن تعريفه بسلوك مادي أو محاسبي يؤدي إلى تخلص المكلف من عبء ضريبة واجبة عليه كلياً أو جزئياً دون نقل هذا العبء المتخلص منه إلى الغير^{٧٠}.

على هذا التعريف، يمكن أن يتشكل التهرب الضريبي في عدة صور؛ كعدم الإعلان عن نشاط يدر دخلاً بحيث لا يُعرف هذا الدخل الذي من المفترض إخضاعه للضريبة، وتقديم بيانات غير حقيقية عن

^{٦٨} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - مصدر سابق - ص ٣٠٥.

^{٦٩} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود - دار الجامعة الجديدة للنشر - مصر - طبعة ٢٠٠٦ - ص ١١٣.

^{٧٠} التعريف مستخلص من التعريفات التي أوردها د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي في كتابه "مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي - مصدر سابق - ص ٢٨٧.

ومن ناحية ثانية عندما يكون النظام الضريبي بعيداً عن العدالة. ففي إحدى الدراسات التي تقيس مواقف دافعي الضرائب تبين أن واحداً من كل خمسة مكلفين ضريبياً، يجد أنه يدفع ضرائب بنسبة تفوق ما يدفعه أقرانه من الشريحة والظروف كلتيهما^{٧٤}. وقد يتخذ ضعف أو غياب العدالة عدة صور؛ كإجراء الجباية الضريبية من المنبع على أنواع دون غيرها من الأعمال والمهن، أو اعتماد الطريقة النسبية في الاقتطاع الضريبي، أو أن يكون هناك تمييز في المعاملة الضريبية بين المؤسسات العامة والمؤسسات الخاصة وغيرها^{٧٥}.

ويمكن أن يكون للضغط الضريبي دوره في التهرب الضريبي، وهو مقدار الاقتطاع الضريبي من إجمالي الدخل الذي يحصل عليه المكلف، وبعبارة أخرى إذا كانت الضريبة تُشكل نسبة كبيرة من دخل المكلف، فإن دافع التهرب من الضريبة لديه يكون أكبر. أما على صعيد الاقتصاد الكلي للدولة، فإن شكلت مجموعة الاقتطاعات الضريبية نسبة كبيرة من الناتج القومي الإجمالي، فذلك يشكل ضغطاً على الاقتصاد الكلي بتقليله معاملي الاستهلاك والادخار، كما أن الضريبة كإحدى أدوات السياسة المالية لها مضاعف مالي أقل من مضاعف أداة الإنفاق الحكومي لذلك ينصح الاقتصاديون عند الرغبة في إحداث سياسات مالية توسعية الاعتماد على الإنفاق الحكومي عوضاً عن تغيير النسب الضريبية^{٧٦}.

- الإدارة الضريبية:

هي تلك الهيئة الرسمية المسؤولة عن "مراقبة الإقرارات الضريبية الخاصة بالمكلفين، وكذلك تصفية الضرائب والرسوم، ومراقبة بعض القطاعات الاقتصادية، وكذا عقد الاتفاقيات الدولية في المجال الضريبي"^{٧٧}. وبطبيعة الحال، القصور الإداري يُعد من أسباب التهرب الضريبي، فضعف الكوادر الإدارية

^{٧٤} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود - مصدر سابق - ص ١٢٠.

^{٧٥} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - مبادئ المالية العامة والتشريع المالي - مصدر سابق - ص ٢٩٢.

^{٧٦} د. هاني محمد الدمرداش ود. عماد محمد اللبثي - السياسات المالية - دار النهضة العربية - طبعة ٢٠١٥ - ص من ١١٠ إلى ١٣٢.

^{٧٧} د. عبدالحكيم مصطفى الشرفاوي - مبادئ المالية العامة والتشريع المالي - مصدر سابق - ص ٢٩٤.

من الأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب الضريبي أيضاً انخفاض العامل الثقافي بأهمية الضرائب كإيراد عام، بالإضافة إلى استئجار المكلف بعدم الفائدة العامة التي يتحراها من الدولة باعتبار أن خدماتها المقدمة للمواطنين دون المستوى الذي يتناسب والعبء الضريبي المدفوع، كما أن للإحساس بعدم العدالة في الاستقطاعات الضريبية والإعفاءات الضريبية الموجهة لعلية القوم دون غيرهم يجعل المكلف العادي يلجأ إلى التهرب الضريب، خصوصاً إن كان هناك حاجز مكسور من الثقة التي يحملها المواطن لحكومته^{٨٠}.

الفرع الثالث: آثار التهرب الضريبي:

للتهرب الضريبي آثار عدة؛ فعندما تكون الضريبة أحد الإيرادات الأساس للدولة، تكون ظاهرة التهرب الضريبي ذات أثر مالي خانق على الدولة، بحيث إن الإيرادات العامة تتناقص بوجود هذا التهرب، ما يدفع الدولة إلى اللجوء لأدوات مضرة بالاقتصاد الوطني على المدى القصير أو المدى البعيد، كأداة الإصدار النقدي "التمويل بالتضخم" أو أداة الدين العام^{٨١}.

من الآثار الاقتصادية التي يولدها التهرب الضريبي، وجود بيانات ومعلومات اقتصادية غير حقيقية^{٨٢}، وذلك في نسب البطالة والتشغيل العام والانتعاش والركود والقطاعات الفاعلة من القطاعات الخاملة، مما يجعل الحكومة تعتمد سياسات نقدية ومالية خاطئة توسعية أو انكماشية، ما يؤدي إلى زيادة المشكلة الاقتصادية سوءاً. فمثلاً في حين أن البيانات الاقتصادية تشير إلى أن هناك فجوة انكماشية تحتاج إلى سياسات مالية توسعية، فإن الواقع أن هناك توازناً اقتصادياً أو حتى فجوة تضخمية، ما يعني أنه في حال

^{٨٠} المصدر السابق - ص ٢٩٨ و ٢٩٩.

^{٨١} المصدر السابق - ص ٢٩٩.

^{٨٢} د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود - مصدر سابق - ص ١٦٣.

العام سلباً بطريقة تنعكس على الاستثمار فتتقصه لصالح الاستهلاك. وهكذا تأتي العملية بإعلان يدق ناقوس الخطر إن لم يتدارك بسياسات ناجعة.

إلى جانب هذه الآثار المدمرة، يمكن القول إن التهرب الضريبي يؤدي إلى هروب رؤوس الأموال الوطنية بسبب أن البيئة الاستثمارية باتت مهددة لما وضح من نقص في القطاع الاستثماري، بالإضافة إلى ما يمكن أن يُعرف بالجدوى الاستثمارية في الخارج عوضاً عن الداخل، وذلك لما قد يصيب هذه الأموال من زيادة الأعباء الضريبية. وغيرها من آثار اقتصادية مدمرة.

هناك أيضاً نوع من العدوى الضارة التي تصيب المكلفين، فالمتهرب ضريبياً قد يكون كالفيرس سريع الانتشار بين أقرانه المكلفين، باعتبار أنهم ينظرون إلى غشه وتحايله الذي لا حسيب أو رقيب صارم عليه فيقبلون على اتباع سلوكه على أساس أن الإنسان بشكل عام جُبِل على التملك والضرية إجبار على التنازل عن مال الشخص بغض النظر عن أهداف هذا الإجبار. من جانب آخر المتهرب ضريبياً تتراكم ثرواته مع استمرار تهربه فيخلق هو ومثيله شرخاً بين الطبقات، بل يؤدي على المدى المتوسط والبعيد إلى اتساع الهوة بين الطبقة المرفهة والطبقة المعدمة.

الفرع الرابع: علاج التهرب الضريبي:

صحيح أنه لا يمكن القضاء كلياً على هذه الظاهرة، إلا أن التدابير الرقابية التي تبدأ من الوازع الذاتي مروراً بالقائم الإداري وانتهاءً بالحاكم الجنائي، يجعل من التهرب الضريبي لدى المكلفين مسألة تدخل دائرة المحظور. فالوازع الذاتي يُعبر عنه المعيار الأخلاقي الذي تشير الدراسات إلى أن شرائح مجتمعية أغلبهم من المثقفين وأصحاب الدخول المرتفعة تجد دفع الضريبة التزاماً أخلاقياً^{٨٤}.

^{٨٤} د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي - الاقتصاد الأسود والتهرب الضريبي - مصدر سابق - ص ١١٧ و ١١٨.

الفصل الثاني

"الضريبة في البحرين تشريعاً وتطبيقاً"

الفصل الثاني: الضريبة في البحرين تشريعاً وتطبيقاً

بعد الانتهاء من شرح الضريبة بشكل موجز في الفصل الأول، لا بد من التفصيل في الضريبة وفق التشريع في مملكة البحرين، إذ إن لها تفرعات يأتي على ذكرها المبحث الأول. ثم بعد الانتهاء من الوصف القانوني لما هو مطبق، تدعو الضرورة إلى النظر أولاً لأهم المشاكل الاقتصادية المؤثرة في الضريبة في المملكة، وثانياً تصور تطبيق ضريبة الدخل وفق آخر البيانات والإحصاءات الرسمية، وكل ذلك يأتي في مبحث ثانٍ. وهما كالآتي تباعاً.

المبحث الأول: الضريبة في البحرين

لا يوجد في مملكة البحرين نظام ضريبي يُطبق على الدخل، كما مر بيانه في الفصل الأول، إلا أن مجموع التشريعات في البحرين تحوي شكلاً ضريبياً معيناً، جزء منه أخذ حيزه من تطور تاريخي ثم توقف على إطار ضيق جداً كضريبة الدخل على النفط الخام والمواد الهيدروكربونية، والآخر يُطبق في شكل الضرائب غير المباشرة وخصوصاً في "الضريبة الجمركية"، وهناك هيكل لنظام ضريبي يكمن في مجموعة اتفاقيات ثنائية بين مملكة البحرين وعدد من الدول. وفي سبيل التفصيل في هذا المبحث، يجب تقسيمه إلى ثلاثة مطالب؛ المطلب الأول: ضريبة الدخل على النفط الخام والمواد الهيدروكربونية، المطلب الثاني: الضريبة الجمركية، المطلب الثالث: اتفاقيات الازدواج الضريبي والتهرب من الضرائب. كل ذلك كالتالي.

المطلب الأول: ضريبة الدخل على النفط الخام والمواد الهيدروكربونية:

شهد مارس ١٩٦٥، انتفاضة حاشدة هزت أركان البحرين، سببها إصدار شركة نفط البحرين قرار في السابع من مارس، بفصل ١٥٠٠ عامل بحريني. بدأت الانتفاضة بعد يومين في التاسع من مارس، إذ

سلع نهائية تدخل في مفهوم الناتج المحلي الإجمالي^{٩٣}. ولذلك يستدرك النص هذا النقص الذي يتوارد إلى الفهم من الوهلة الأولى عند قراءة التعريف، إذ يبين أنه إذا كانت هذه المواد - النفط الخام والمواد الهيدروكربونية الطبيعية الأخرى - داخلةً في إنتاج سلع نهائية، فإن سعر النفط الخام والمواد الهيدروكربونية الطبيعية الأخرى (...) يحتسب قدرًا معلومًا من ثمن البيع للمنتجات المباعة (...) بما يساوي ثمن البيع للمواد الخام المحولة إلى سلع نهائية^{٩٤}.

أما عن طريقة احتساب صافي الدخل، فإنها تحدد أربعة مفاهيم تحول إجمالي الدخل إلى صافي؛ التكاليف المعقولة التي تتحملها المؤسسة الخاضعة لهذا المرسوم^{٩٥}، والمصروفات المعقولة، والمقايير المعقولة وهي نظير الاستهلاك والقدم والنفاذ والتناقص للممتلكات التي تستخدمها المؤسسة في التجارة أو العمل في هذا الحقل، والخسائر المعقولة التي لا يغطيها تأمين و الناتجة عن الديون العامة وتلك الخسائر الناتجة عن المطالبة بالتعويضات وكذلك الخسائر التي تكون من جراء (...) تلف أو إهلاك أو ضياع البضائع المخزونة أو أية ممتلكات مستعملة في التجارة أو العمل (...) في هذا القطاع^{٩٦}.

في المرسوم ذاته تعبيران يجب الوقوف عندهما؛ الأول: "المدير" الذي يُعرف بـ: "مدير ضرائب الدخل الذي يعينه الحاكم"^{٩٧}. وهو موظف له العديد من المهام التي من أهمها ما نصت عليه المادة التاسعة من المرسوم، إذ يكون بمثابة الوسيط بين الحاكم و"الممولة"^{٩٨}، فيحصل ضرائب الدخل المستحقة و (...) يدفعها

^{٩٣} الناتج المحلي الإجمالي: القيمة السوقية لجميع السلع والخدمات النهائية المنتجة في بلد معين خلال مدة زمنية محددة، عادةً ما تكون سنة. وهذا التعريف يعني أنه لئلاَّ تحسب سلعة مثل النفط - وهي من السلع الوسيطة أي السلع التي تدخل في إنتاج سلع أخرى جاهزة للاستعمال المباشر من المستهلك - يجب اعتبار هذه المواد المستخرجة سلعة نهائية للتصدير أو نهائية بالتكرير لاستعمال مشتقاتها في المحركات كوقود السيارات والطائرات وغيرها. والشاهد أن هذا الجزء من التعريف يتناول النفط والمواد الهيدروكربونية باعتبارها مواداً وسيطة أو أولية، لكنها تدخل في الناتج المحلي الإجمالي باعتبارها قابلة للتصدير على أساس كونها نهائية بالنسبة للمصدر، أي البحرين، وأولية للمستورد. للمزيد من الاطلاع على مفهوم الناتج المحلي الإجمالي، انظر: أ.د. عبد الوهاب الأمين وأ.د. فريد بشير طاهر - مبادئ الاقتصاد الجزئي والكلي - مركز المعرفة للاستشارات والخدمات التعليمية - السعودية - ٢٠٠٥ - الطبعة الأولى - ص ٢٤٧ إلى ٢٥١.

^{٩٤} البند هـ من المادة الثانية في المرسوم ذاته.

^{٩٥} يُطلق البند أ من المادة الثانية من المرسوم، لفظ "الممولة" على: (...) أية مؤسسة تخضع لأحكام ضريبة الدخل التي يفرضها هذا المرسوم.

^{٩٦} البنود (أ - ب - ج - د) من المادة الثالثة من المرسوم ذاته.

^{٩٧} البند ب من المادة الثانية من المرسوم ذاته.

^{٩٨} راجع الهامش رقم (٩٥) أعلاه.

وقد أصدر حاكم البحرين حينها سلمان بن حمد آل خليفة المرسوم رقم ٨٠ لسنة ١٩٥٥ بشأن ضريبة دخل البحرين في ٢٣ نوفمبر ١٩٥٥، وهو يكاد يكون نسخة طبق الأصل من المرسوم رقم ١٣٧٢/٨ السابق الإشارة إليه، لولا أنه توسع في تعريف الدخل. فبعد أن أتى بالتعريف السابق للدخل، عدد الأعمال التي تأتي به، وهي؛ إنتاج واستخراج المواد الخام من أرض البحرين وبيعها، وإنتاج واستخراج المواد الخام من أرض البحرين وتصنيعها أو تحويلها إلى منتجات تامة أو نصف تامة، وشراء المواد الخام من الخارج وصنع أو تحويل هذا الخام لصالح الدولة إلى منتجات تامة أو نصف تامة، وصنع أو تحويل المواد الخام إلى منتجات تامة أو نصف تامة بغض النظر عن الأشخاص الذي تكون هذه العملية لصالحهم^{١٠٣}.

والعملية الحسابية لاحتساب ضريبة الدخل هنا تكون بـ:

١- إجمالي المكاسب والأرباح - (التكاليف + النفقات + الإهلاك + الخسائر) = صافي المكاسب

والأرباح

٢- صافي المكاسب والأرباح / ٢ (٥٠%) = ضريبة الدخل

الفرع الثاني: مرسوم رقم ١١ لسنة ١٩٦٦^{١٠٤}:

جاء هذا المرسوم معدلاً لما قبله، إذ أضاف مفهومي "البئر الاستكشافي" وتكاليف حفره^{١٠٥}. وهذه الأخيرة، وضعت على عاتق المؤسسة أو الشركة التي تقوم بالتنقيب عن النفط أو المواد الهيدروكربونية الأخرى، على أن تُخصم تكاليف الاستكشاف والحفر من الدخل المستحق للضريبة بنسبة تُقْتطع سنوياً تبدأ من

^{١٠٣} البند هـ المادة الثانية في المرسوم رقم ٨٠ لسنة ١٩٥٥.

^{١٠٤} انظر: الجريدة الرسمية رقم ٦٧٠ الصادرة في تاريخ ١٣ يونيو ١٩٦٦.

^{١٠٥} أسمى المرسوم هذه التكاليف بـ"تكاليف غير محسومة لبئر استكشافية"، راجع البند ب من المادة الثانية في المرسوم رقم ١١ لسنة ١٩٦٦. والجدير بالذكر أن هذه التكاليف تُسمى أيضاً بالتكاليف غير الملموسة وتُعرف بـ"أصول تزيد من قدرة المشروع على مزاولته نشاطه بنجاح وليس لها كيان مادي ملموس كما أنها ليست متداولة"، ومن أمثلتها الشهرة وبراءة الاختراع والمبالغ المدفوعة مقابل أصول المنشأة غير الملموسة. انظر: د. خليل عواد أبو حشيش - مصدر سابق - ص ٢٩٧.

الفرع الثالث: ضريبة بنزين السيارات لعام ١٩٦٨^{١١٠}:

بدأ العمل بقانون ضريبة بنزين السيارات في الثاني من أغسطس ١٩٦٨^{١١١}، إذ بُررت هذه الضريبة بالحاجة إلى تغطية (...) زيادة النفقات على برنامج صيانة وتحسين طرقنا العامة الحالية وبناء طرق عامة جديدة (...)^{١١٢}.

وذكرت المادة الثانية أن ضريبة البنزين تُدفع لحكومة البحرين (...) عن جميع مبيعات بنزين السيارات في الأسواق المحلية بالبحرين. وبينت المادة الثالثة معدلها في نحو (...) ١٦,٦٧ فلس عن كل غالون أمريكي عادي من حجم ٢٣١ انش مكعب".

ويبدو أن الضريبة هنا غير مباشرة تُفرض على مبيعات البنزين، وهذا ما تشير إليه الفقرة الثانية من ديباجة إعلان القانون التي تقول (...) "وحيث إننا نرى أن من المناسب والصواب أن يتحمل جزءاً من هذه النفقات أولئك الذين يستعملون السيارات على طرقنا العامة (...)".

الفرع الرابع: المرسوم بقانون رقم ١ لسنة ١٩٧٧^{١١٣}:

أحدث هذا المرسوم بقانون نقلة كبيرة في ضريبة الدخل على النفط الخام والمواد الهيدروكربونية الأخرى، إذ إنه أولاً عدل من نسبة الضريبة المفروضة على أية مؤسسة تقوم مباشرة بإنتاج واستخراج النفط الخام والمواد الهيدروكربونية في البحرين، فزاد نسبة الضريبة من النسبة الثابتة الموازية ٥٠% إلى نسب تصاعدية بحسب سنوات عمليتي الإنتاج والاستخراج، وهي كالتالي؛

^{١١٠} انظر: الجريدة الرسمية رقم ٧٧٦ الصادرة بتاريخ ٢٣ يوليو ١٩٦٨.

^{١١١} المادة الأولى من قانون ضريبة بنزين السيارات.

^{١١٢} مقدمة القانون، الفقرة الأولى.

^{١١٣} انظر: الجريدة الرسمية رقم ١٢١٠ الصادرة بتاريخ ١٣ يناير ١٩٧٧.

وعن الناحية الثانية، فإن مقدار العائدات عُدل من وضع ثابت مقداره ١٢,٥% من قيمة النفط الخام إلى

النحو التالي؛

١- ١٢,٥% من قيمة النفط الخام المنتج والمستخرج قبل ١ يوليو ١٩٧٤.

٢- ١٤,٥% من قيمة النفط الخام المنتج والمستخرج في الفترة ما بين ١ يوليو إلى ٣٠ سبتمبر ١٩٧٤.

٣- ١٦,٦٧% من قيمة النفط الخام المنتج والمستخرج في الفترة ما بين ١ إلى ٣١ أكتوبر ١٩٧٤.

٤- ٢٠% من قيمة النفط الخام المنتج والمستخرج من ١ نوفمبر ١٩٧٤ وما بعدها^{١٢٠}.

وتحسب العملية هنا على النحو التالي:

أ - بالنسبة لعمليتي الإنتاج والاستخراج:

• قبل ١٤ نوفمبر ١٩٧٠، بنفس الطريقة التي كانت تُحسب فيها الضريبة بموجب المرسوم ١١

لسنة ١٩٦٦.

• بين ١٤ نوفمبر ١٩٧٠ و ١ أكتوبر ١٩٧٤:

١- إجمالي مكاسب وأرباح الإنتاج والاستخراج - (التكاليف + النفقات + الإهلاك + الخسائر

+ ٢٠% من تكاليف الحفر والاستكشاف + ١٤,٥%^{١٢١} من عوائد النفط الخام) = صافي

المكاسب والأرباح

٢- صافي المكاسب والأرباح / ١,٨١ (٥٥%) = ضريبة الدخل

• بين ١ أكتوبر إلى ١ نوفمبر ١٩٧٤:

^{١٢٠} البنود (١- ٢- ٣- ٤) من المادة الثانية في المرسوم بقانون.
^{١٢١} وتكون هذه النسبة (١٤,٥%) هنا مفعلة من حساب دخل عمليتي الإنتاج والاستخراج بعد ١ يوليو ١٩٧٤، أما قبلها فإن الحساب يكون وفق النسبة السابقة ١٢,٥% ويشمل نوع واحد من المواد الهيدروكربونية وهو "الزيت الخام".

١- إجمالي مكاسب وأرباح الأعمال التجارية - (التكاليف + النفقات + الإهلاك + الخسائر +

٢٠% من تكاليف الحفر والاستكشاف + ٢٠% من عوائد النفط الخام) = صافي المكاسب

والأرباح

٢- صافي المكاسب والأرباح / ١,٨١ (٥٥%) = ضريبة دخل

الفرع الخامس: مرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩^{١٢٢}:

إذا كان المرسوم بقانون السابق قد أدخل تعديلات مهمة فيما سبقه من تشريعات، فإن هذا المرسوم بقانون قد ألغى النظام القديم كلياً معتمداً على آخر جديد^{١٢٣}. فمن عند التعريفات استبدل مدير ضرائب الدخل المعين من الحاكم، بـ"الوزير" وهو "وزير المالية والاقتصاد الوطني أو أي وزير آخر يعهد إليه الإشراف على ضريبة الدخل إضافة إلى عمله"^{١٢٤}. واستبدل كذلك لفظ "الممولة" بـ"دافع الضريبة"، معرّفاً إياه بـ"كل هيئة اعتبارية أو مؤسسة أو شركة خاضعة لضريبة الدخل المفروضة بمقتضى هذا القانون"^{١٢٥}.

وعُدل المرسوم بقانون كذلك تعريف الدخل الذي كان مجرد المكاسب والأرباح التي تحصل عليها الشركات المعنية من عمليات التجارة أو العمل في إنتاج واستخراج النفط الخام والمواد الهيدروكربونية الطبيعية الأخرى من أرض البحرين ... إلخ^{١٢٦}، فأصبح مفهوم الدخل أكثر دقةً على النحو التالي "مجمّل الدخل الكلي الذي يحققه دافع الضريبة كل سنة ضريبية من مبيعات النفط الخام أو الهيدروكربونات الطبيعية الأخرى التي تُستخرج من الأرض في البحرين أو المنتجات الكاملة أو غير كاملة الصنع التي تُصنع في

^{١٢٢} انظر: الجريدة الرسمية رقم ١٣٦٠ الصادرة في تاريخ ٦ ديسمبر ١٩٧٩.

^{١٢٣} المادة الأولى في قانون ضريبة الدخل من المرسوم بقانون ٢٢ لسنة ١٩٧٩.

^{١٢٤} البند ب من المادة الأولى في القانون ذاته.

^{١٢٥} البند أ من المادة الأولى في القانون ذاته.

^{١٢٦} راجع تعريف الدخل في بداية الفرع الأول.

الاعتبار الثاني يتمثل في بحرنة "شركة نفط البحرين الوطنية"^{١٢٠} في ٢٣ فبراير ١٩٧٦، وذلك بموجب المرسوم بقانون رقم ٩ لسنة ١٩٧٦^{١٢١}. وهذا الأمر بدوره انعكس حتى على نسبة ضريبة الدخل التي بدأت تدريجياً تتسحب لصالح ريع نفطي عام يكون كاملاً للدولة بدلاً من ضريبة على دخل كما هو في السابق، ولذلك يُلاحظ أن المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩ خفض ضريبة الدخل على النفط إلى ٤٦%^{١٢٢}. ولكن، لا بد من الإشارة إلى أنه على الرغم من تركيز التعريف الجديد على النفط في الأراضي البحرينية، إلا أنه لم يُغفل المواد الخام المستوردة من الخارج لتكريرها فقط، وذلك عندما يحدد شركات النفط التي تفرض عليها ضريبة الدخل في "(...) هيئة اعتبارية أو مؤسسة أو شركة أينما كان مكان تأسيسها وتزاول بطريق مباشر استكشاف أو إنتاج النفط الخام أو الهيدروكربونات الطبيعية الأخرى من الأرض في البحرين لحسابها الخاص، أو تكرير النفط الخام الذي تملكه أو يملكه غيرها في مرافقها الخاصة بها في البحرين بصرف النظر عن مكان استخراج هذا النفط الخام"^{١٢٣}. وهذا النص قد ألغى مسألة الدخل في التصنيع والتحويل للسلع والمنتجات التي تكون المواد الخام جزءاً من تكوينها، سواء كانت داخل أو خارج البحرين^{١٢٤}، ولكنه اكتفى بعملية تكرير النفط الخام في البحرين أيّاً كان موقع استخراج النفط الداخل في عملية التكرير هذه. وسبب ذلك كما يبدو اعتماد البحرين في الجزء الأكبر من إنتاجها النفطي على حقل أبوسعفة السعودي الذي يُكرر في البحرين^{١٢٥}، وعليه إن لم يعط النص مرونة في إمكانية تكرير النفط الخام من الخارج، فإن الإيرادات النفطية تنخفض إلى الربع^{١٢٦}.

^{١٢٠} كانت هناك شركة تحت اسم نفط البحرين "بابكو" قبل الاستقلال، لكنها تُدار من قبل البريطانيين، أما في هذه الشركة فإن أسهمها تعود بالكامل إلى حكومة البحرين، بحسب المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٩ لسنة ١٩٧٦.

^{١٢١} انظر: الجريدة الرسمية ١١٦٥ الصادرة في ٤ مارس ١٩٧٦.

^{١٢٢} المادة الثانية في قانون ضريبة الدخل المرفق بالمرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩.

^{١٢٣} المادة السابقة.

^{١٢٤} بالنسبة للنفط الخام من أرض البحرين فيكون موقع التصنيع خارجها، وبالنسبة للنفط الخام الأجنبي فيكون موقع التصنيع داخل البحرين. وهذا ما ألغى هنا. ويُقصد بالتصنيع استخدام النفط الخام كسلعة وسيطة في صناعة منتج قابل للاستعمال المباشر. ولا يشمل هذا عمليات التكرير.

^{١٢٥} شكل إيرادات حقل أبوسعفة من صافي إيرادات النفط والغاز في البحرين ما نسبته ٧٥,٣٥% بموجب ملياريين و٦ ملايين و١٣٩ ألف ٨٧٩ دينار من أصل ملياريين و٦٦٢ مليون ٣٤٦ ألف ٣٩٥ دينار، وذلك في السنة المالية ٢٠١٤. راجع الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ - إيرادات النفط والغاز الطبيعي - ص ٦.

^{١٢٦} صافي إيرادات حقل البحرين والمصفاة في ٢٠١٤ بالإضافة إلى إيرادات الغاز الطبيعي ٦٤١ مليون و١٩٥ ألف ٣٨٨ دينار، وهو يشكل ما نسبته ٢٤,٠٨% من صافي إيرادات النفط والغاز، أي أقل بقليل من الربع. راجع المصدر السابق.

تجارة أو أعمال تترتب عليها ضريبة دخل (...)»^{١٤١}. ويشترط هنا (...) أن تكون هذه المبالغ متساوية بالنسبة لكل سنة ضريبية طوال السنوات الباقية المقدرة من حياة هذه الممتلكات العملية (...)»^{١٤٢}. ويمكن تحديد الضريبة أيضاً (...) على نحو آخر يوافق عليه الوزير ودافع الضريبة بشرط ألا تتجاوز هذه المبالغ في مجموعها قيمة هذه الممتلكات (...)»^{١٤٣}. ويجوز أيضاً، بناءً على اختيار دافع الضريبة، وما لم ينص على غير ذلك، أن تكون نسبة المبالغ المعقولة المخصومة من قيمة الممتلكات المستعملة في إنتاج واستخراج النفط الخام والهيدروكربونات الطبيعية الأخرى، تعادل نسبة النفط الخام المنتج والمستخرج في السنة الضريبية إلى (...) مجمل النفط الخام المقدرة التي يحتمل أن ينتجها أو يستخرجها دافع الضريبة من الأرض في البحرين، وذلك اعتباراً من بداية السنة الضريبية (...)»^{١٤٤}.

والخسائر التي تكون في السنة الضريبية (...) وغير المعوض عنها بواسطة التأمين أو غير ذلك (...)» وتشمل (...) الديون المعدومة، والخسائر الناشئة عن طلبات تعويض أضرار من دافع الضريبة، والخسائر الناجمة عن تلف أو هلاك أو فقدان معدات أو أدوات لازمة للعمل أو أية ممتلكات تستعمل في هذه التجارة أو الأعمال (...)»^{١٤٥}.

ويشير المرسوم بقانون إلى خصوم جديدة تتمثل في (...) مبلغ يعادل الزيادة في قيمة المبالغ المسموح بخصمها^{١٤٦} (...) عن أي سنة ضريبية سابقة (...)»^{١٤٧}.

^{١٤١} البند ج من المادة الرابعة سابقة الذكر.

^{١٤٢} البند ج من المادة الرابعة في قانون ضريبة الدخل المرفق بالمرسوم رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩.

^{١٤٣} البند السابق.

^{١٤٤} البند السابق. أي أن نسبة المبالغ المخصومة عن الإهلاك تساوي نسبة المواد المستخرجة إلى مجمل الاحتياطي منها، فإن كان الاحتياطي المخزون للنفط منذ بداية السنة الضريبية مقدر بمليار برميل والمستخرج ١٠٠ مليون برميل سنوياً، فإن نسبة الخصوم عن الإهلاك يكون بـ ١٠ %.

^{١٤٥} البند د من المادة الرابعة سابقة الذكر.

^{١٤٦} المبالغ المسموح بخصمها تعني: التكاليف والنفقات والمبالغ المعقولة والخسائر.

^{١٤٧} البند هـ المادة الرابعة سابقة الذكر.

مليارات ونصف المليار دولار محسومة من الشركات كأرباح نقل وهمية^{١٥٢}، وهذا يعني أن فكرة المكاسب والأرباح تشوبها ضبابية التمويه والتعمية عن الحقيقة. وعليه فإن التعديل الأخير عُد نقلةً في عملية احتساب دخل النفط، فلا يغرك خفض الضريبة إلى نسبة ٤٦% بعدما وصلت إلى ٨٥%؛ لأن هذا الأمر كان بمثابة بدء عهد تأميم القطاع كاملاً وتحول الإيراد النفطي من ضرائب دخل تدفعها شركات أجنبية تعمل في القطاع إلى إيراد أساس للدولة تحصله جهات وطنية تُعنى بصناعة النفط والغاز والبتروكيماويات بشكل عام^{١٥٣}. ولكن، لا تُغني حقيقة التأميم عن التنويه إلى أن الضرائب والرسوم النفطية مازالت موجودة كجزء من الإيراد النفطي^{١٥٤}، إذ إن هذه الضريبة تعتبر ضريبة دخل على شركة بنغاز، وهي شركة تحت مظلة الشركة القابضة للنفط والغاز (nogaholding). وبالإضافة إلى هذه الضريبة هناك ضريبة على البنزين تُقدّر بـ ٤,٤ فلس عن كل لتر، وأيضاً هناك رسوم استهلاك تكون بنحو ٠,٩٤ فلس عن كل لتر^{١٥٥}.

^{١٥٢} محمد بن عبدالله السيف - عبدالله الطريقي (صخور النفط ورمال السياسة) - مصدر سابق - ص ١٠٦.
^{١٥٣} لا يسع المقال مقام التوسع في ذكر التطورات في القطاع النفطي في مملكة البحرين، إذ إنه بعد إنشاء شركة نفط البحرين الوطنية في ٢٣ فبراير ١٩٧٦ - المشار إليها سابقاً - تأسس المجلس الأعلى للنفط بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٥ لسنة ١٩٨٠ - المنشور في الجريدة الرسمية رقم ١٤٠٨ الصادرة في ٦ نوفمبر ١٩٨٠ - مع الإبقاء على شركة النفط قائمة إلى نحو ٢٠ سنة قُدماً، إذ حل المرسوم بقانون رقم ٤٢ لسنة ١٩٩٩ - المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٠٥ الصادرة في ٢٩ ديسمبر ١٩٩٩ - الشركة القديمة وأنشأ مكانها أخرى جديدة حملت الاسم ذاته بأنظمة محدثة. وجاء بعد ذلك المرسوم رقم ٦٣ لسنة ٢٠٠٥ بإنشاء الهيئة الوطنية للنفط والغاز المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٧٠٦ الصادرة في ٢٨ سبتمبر ٢٠٠٥، لتحل بذلك محل المجلس الأعلى للنفط. وكانت خلاصة هذا التحرك تأسيس الشركة القابضة للنفط والغاز بموجب المرسوم رقم ٧٧ لسنة ٢٠٠٧ المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٨٠٤ الصادرة في ١٦ أغسطس ٢٠٠٧. وعلى هذا كله، لن يمكنني في هذه الدراسة ملاحقة التطور النفطي من ناحية الهياكل الإدارية المستحدثة وتطور الصناعة والتصنيع في هذا القطاع، خصوصاً أن موضوع هذه الدراسة "ضرائب الدخل كإيراد عام في مملكة البحرين" وفي استعراض التطور النفطي خروج عن الموضوع إلى درجة ترقى لإضاعته بين حروف وكلمات إبلج معنى النفط وتطوره في البحرين، وما كان استعراضه هنا إلا من قبيل تتبع ضريبة الدخل التي كانت مفروضة على منتوج. ولعلي أترك باب النفط مستقبلاً في بحوث ودراسات أخرى إن شاء الله.

^{١٥٤} بلغت الضرائب والرسوم النفطية في ٢٠١٤ نحو ١٥ مليون و ١١ ألف و ١٢٨ دينار، والإيرادات ذاتها في ٢٠١٣ وصل إلى ١٥ مليون و ٨١٩ ألف و ٥٤٠ دينار، وكان في ٢٠١٢ ٢٢ مليون و ٥٢٣ ألف و ٨٢٠ دينار، أما في ٢٠١١ فهو ١٨ مليون و ٨٨١ ألف و ٧٩٦ دينار. راجع الحسابات الختامية الموحدة للدولة عن السنوات ٢٠١٤ - ٢٠١٣ - ٢٠١٢ - ٢٠١١.

^{١٥٥} في بداية مراجعة الأرقام، رجحت أن تكون الضرائب والرسوم المنصوص عليها في الهامش السابق (١٥٤) من قبيل نصوص في عقود امتياز الاستكشاف والتنقيب التي تُمنح لشركات النفط الأجنبية، ولذلك هممت أن أكتب هذا الرأي خصوصاً وأن هذه الضرائب لم يبد عليها أنها ضرائب دخل على الإيرادات النفطية، لأن من يحل أرقام الضرائب والرسوم على النفط في ٢٠١٤ على سبيل المثال يجدها أقل منها في ٢٠١٢ و ٢٠١١، رغم أن الإيراد النفطي في ٢٠١٤ أكثر منه في السنتين المذكورتين، وعليه فإن هذه المعطيات تتصادم مع فكرة الضريبة التصاعدية التي ترتفع نسبتها كلما ارتفع الدخل والعكس صحيح. ولكن، أثناء إنهائي هذه الدراسة وبينما كنت أبحث في ملفات قديمة لدي، وجدت تقريراً للجنة الشؤون المالية والاقتصادية في مجلس النواب، مؤرخ في تاريخ ٣٠ أكتوبر ٢٠٠٨، يناقش في جزء منه الميزانية التقديرية للشركة القابضة للنفط والغاز (nogaholding) فيه من ضمن ما فيه البيانات التي أوردتها هنا. للاطلاع على التقرير، انظر: تقرير لجنة الشؤون المالية والاقتصادية في مجلس النواب المقدم من وزارة المالية بعنوان "بيان الوضع الاقتصادي والمالي للدولة وأسس إعداد التقديرات الإجمالية للميزانية العامة للدولة للسنوات ٢٠٠٩ - ٢٠١٠" المؤرخ في تاريخ ٣٠ أكتوبر ٢٠٠٨.

اللؤلؤ فقد أُنْتُثِي من تلك الضرائب. وكانت الصناعة الوحيدة في البحرين بناء السفن وهي التي فُرضت عليها ضرائب بناء المراكب وكانت تجبئها إدارة الجمارك^{١٦٣}.

ومن الطريف في استعراض تطور قانون الجمارك، ما جاء به قانون الجمارك المعدل رقم ٢ لسنة ١٩٦٣، إذ أضاف إلى المواد المحظور استيرادها "الهاتف اللاسلكي وجهاز الإرسال للهاتف اللاسلكي وجهاز الإرسال اللاسلكي والتلفزيون وآلات التصوير التلفزيونية والجهاز اللاسلكي للملاحة (...)"، إلا إذا أخذ تصريح خاص باستيرادها من قبل مدير الجمارك أو كانت هذه السلع مصرح بها بموجب قانون أو نظام، وتكون عندها تحت مراقبة الاستعمال^{١٦٤}. وكان قانون الجمارك المعدل رقم ١ لسنة ١٩٦٤، قد أدخل - لأول مرة في تاريخ البحرين - حظر استيراد مادة القات^{١٦٥} ومشتقاتها، معتبراً إياها من قبيل المواد المخدرة^{١٦٦}.

هذه الإشارات التاريخية، لا تغني عن الاستطراد في الشكل الجديد للضريبة الجمركية، ففي ١٨ يونيو ٢٠٠٢ أصدر عاهل البلاد مرسوم بقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٢ بالموافقة على النظام الموحد للجمارك لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية^{١٦٧}. ما يُهم هنا المواد المتعلقة بالضريبة الجمركية التي يُعرفها بـ"هي المبالغ التي تحصل على البضائع وفق أحكام هذا النظام"^{١٦٨}.

^{١٦٣} المصدر السابق - ص ٥٥.

^{١٦٤} المادة الثالثة من قانون الجمارك المعدل رقم ٢ لسنة ١٩٦٣ المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٥٠٠ الصادرة في تاريخ ١٧ يناير ١٩٦٣. ^{١٦٥} القات: "نبات تزدهر زراعته في المناطق الرطبة بجنوب شرق أفريقيا كالصومال وإثيوبيا وكذلك اليمن. ويؤدي تناول هذا النبات بالمغص حيث تتسرب مواده السائلة للمعدة، وإلى الانتعاش الوقتي والجرأة في الكلام وزيادة اليقظة إلى حد الأرق وفقدان الشهية التي تسبب النحافة المؤدية إلى عدد من الآثار الجانبية كالتهاجات الفم والمعدة وتليف الكبد وارتخاء العضلات إلى حد سيلان المواد المنوية وفقدان الرغبة الجنسية". انظر: الدكتور ضاري خليل محمود - تطبيقات في القانون العام (القانون الجنائي) - جامعة البحرين كلية الحقوق قسم القانون العام - البحرين - المنامة - الطبعة الثانية ٢٠١٣ - ص ٧٨.

^{١٦٦} المادة الثالثة من قانون الجمارك المعدل رقم ١ لسنة ١٩٦٤ المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٥٥٧ الصادرة في تاريخ ٢٣ فبراير ١٩٦٤ - ١٩٦٤/٤.

^{١٦٧} انظر: الجريدة الرسمية رقم ٢٥٣٥ الصادرة في تاريخ ١٩ يونيو ٢٠٠٢. وقد جاء في المادة الثانية من المرسوم بقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٢ المنشور في الجريدة الرسمية أنه الذكر إلغاء قانون الجمارك القديم.

^{١٦٨} البند ١٢ من المادة الثانية من القانون المرفق بالمرسوم بقانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٢.

٣- الإعفاءات العسكرية؛ وهذه البضائع هي (...) ما يستورد للقوات المسلحة وقوى الأمن الداخلي

بجميع قطاعاتها من ذخائر وأسلحة وتجهيزات ووسائل نقل عسكرية وقطعها وأي مواد أخرى بقرار

من مجلس الوزراء أو من الجهة المخولة بذلك في كل دولة^{١٧٧}.

٤- الأمتعة الشخصية والأدوات المنزلية؛ وهي على نوعين؛ أولهما (...) التي يجلبها المواطنون

المقيمون في الخارج والأجانب القادمون للإقامة في البلاد لأول مرة (...) وثانيهما؛ (...)

الأمتعة الشخصية والهدايا التي بحوزة المسافرين على ألا تكون ذات صفة تجارية (...) ^{١٧٩}.

٥- البضائع المعادة؛ وحددها النظام في ثلاثة أنواع؛ الأول: "البضائع ذات المنشأ الوطني المعادة التي

سبق تصديرها". الثاني: "البضائع الأجنبية المعادة إلى البلاد والتي يثبت أنه سبق إعادة تصديرها

إلى الخارج إذا أعيدت خلال سنة واحدة من تاريخ إعادة تصديرها". والثالث: بضائع صُدرت مؤقتاً

لإكمال صنعها أو إصلاحها، وهي تستوفي الضرائب الجمركية لا وقت تصديرها، بل عند إتمام

صنعها أو إصلاحها^{١٨٠}.

كما يمكن رد الضرائب الجمركية المستوفاة، كلاً أو جزءاً، عن البضائع الأجنبية في حالة إعادة

تصديرها^{١٨١}، وذلك بشروط^{١٨٢} هي؛

- أن يكون مستورد البضاعة الأجنبية أو مالك البضاعة بالشراء متى استطاع إثبات ذلك، هو من

أعاد التصدير^{١٨٣}.

^{١٧٧} المادة ١٠٢ من المصدر السابق.

^{١٧٨} البند أ من المادة ١٠٣ من المصدر السابق.

^{١٧٩} البند ب من المادة السابقة.

^{١٨٠} البنود (١ - ٢ - ٣) من المادة ١٠٥ من المصدر السابق.

^{١٨١} المادة ٩٧ من المصدر السابق.

^{١٨٢} نصت اللائحة التنفيذية للنظام الموحد للجمارك على هذه الشروط في المادة ١٦. يمكن مراجعة قرار رقم ٣ لسنة ٢٠٠٣ بشأن إصدار اللائحة

التنفيذية للنظام الموحد للجمارك لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والمنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٥٩٠ الصادرة في تاريخ ٩ يوليو

٢٠٠٣.

^{١٨٣} البند أ من المادة ١٦ من المصدر السابق.

البضاعة و الحبس الذي لا يقل عن شهر ولا يزيد عن سنة أو إحدى العقوبتين^{١٩٣}. أما إن كانت الضرائب الجمركية على البضاعة المهرية عادية القيمة، فإن العقوبة تكون بالغرامة التي لا تقل عن مثلي قيمة الضريبة ولا تزيد عن مثل قيمة البضاعة و الحبس بما لا يقل عن شهر ولا يزيد عن سنة أو إحدى العقوبتين^{١٩٤}. وإن كانت البضاعة المهرية معفاة من الضرائب الجمركية، فإن الغرامة لا تقل عن ١٠% من قيمة البضاعة ولا تزيد عن قيمتها الكلية والحبس يكون مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة أو إحدى العقوبتين^{١٩٥}. وتُشدد العقوبة إن كانت البضاعة المهرية ممنوعة، فتُرفع الغرامة إلى ما لا يقل عن قيمة البضاعة ولا يزيد عن ثلاثة أمثال قيمتها والحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تزيد عن ثلاث سنوات أو إحدى العقوبتين^{١٩٦}. وكأحكام تتبعية للأحكام السابقة، تُصادر البضاعة المهرية أو الحكم بما يعادل قيمتها عند عدم حجزها^{١٩٧}، وهذا الإجراء الأخير لا يشمل البضاعة المهرية الممنوعة. وتمتد المصادرة إلى وسائل النقل والأدوات والمواد التي أستخدمت في التهريب، ولكن يُستثنى من ذلك؛ السفن والطائرات والقطارات والسيارات العامة إلا إذا كانت أُعدت أو أُستؤجرت للقيام بمهمة التهريب، وهنا يمكن مصادرتها أو الحكم بما يعادل قيمتها عند عدم حجزها^{١٩٨}.

وأخيراً في هذا المبحث، ذكرت اللائحة التنفيذية وتعديلاتها^{١٩٩}، كيفية معرفة قيمة البضاعة لتحديد الضريبة الجمركية عليها والرسوم الأخرى، ورتبت طرق معرفة القيمة بتسلسل إلزامي كالتالي^{٢٠٠}:

^{١٩٣} البند ١ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٤} البند ٢ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٥} البند ٣ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٦} البند ٤ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٧} البند ٥ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٨} البند ٦ من المادة ١٤٥ في المصدر السابق.

^{١٩٩} غُذِلَت اللائحة التنفيذية للنظام الموحد للجمارك، بموجب القرار رقم ٥ لسنة ٢٠٠٨ المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٨٣٦ الصادرة في تاريخ ٢٧ مارس ٢٠٠٨. والواقع أن التعديل المذكور بالغ الأهمية إذ إنه خصص منته لتناول موضوع واحد هو القيمة وكيفية تحديدها، مردفاً التعديل بمذكرة تفسيرية فيها عدد من الأمثلة والمسائل الحسابية لتحديد القيمة التي تُطبق عليها الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى. ولأن الموضوع يطول هنا فإنني سأكتفي فقط بإيراد أنواع القيم التي تُطبق لمعرفة قيمة البضائع، دون الخوض في الأسس المحاسبية ختية إطالة هذا المطلب والخروج من آلية الوصف للضرائب في التشريع البحريني إلى الجوانب الفنية التي لا متسع لها هنا.

^{٢٠٠} ٢٠٠ / ثالثاً من المادة الأولى المعدلة في اللائحة التنفيذية بموجب القرار رقم ٥ لسنة ٢٠٠٨.

منشأ واحد وتتمتع بذات الخصائص المادية والجودة النوعية والشهرة التجارية^{٢٠٥}، وأن تكون البضاعة المطابقة "(...) بيعت للتصدير في نفس تاريخ البضاعة (س) أو قريباً منه" (...) ^{٢٠٦}.

إذا لم توجد البضاعة المطابقة، انتقلت اللجنة إلى البضاعة المماثلة، والفرق بينها وسابقتها، أن البضاعة المماثلة "(...) ليست مماثلة من جميع النواحي (...) " مع البضاعة "س"، ورغم ذلك، هي بضاعة تمكنها من أداء نفس وظائف "س" والقيام مقامها تجارياً^{٢٠٧}. أما عن الشرطين الآخرين في البضاعة المطابقة، فهما ذاتهما يحلان هنا أيضاً^{٢٠٨}.

وعندما يتعذر الوصول إلى هذه الطريقة، يُلجأ إلى القيمة الاستدلالية، وهنا تُحسب قيمة "س" على أكبر عدد بيع من وحدات "س" أو البضاعة المطابقة أو البضاعة المماثلة وذلك بكميات مختلفة. وللتوضيح تأتي المذكرة التفسيرية لللائحة التنفيذية بعدد من الأمثلة الحسابية أحدها أن هناك بضاعة واحدة تختلف في السعر بحسب عدد الوحدات المباعة بالجملة، بحيث يكون سعر الوحدة في البيع من ١ إلى ١٠ وحدات ١٠٠ دينار، وسعرها ينخفض إلى ٩٥ ديناراً عندما تكون جملة الوحدات المباعة بين ١١ إلى ٢٥، وتصبح الوحدة بـ ٩٠ ديناراً عندما تفوق وحدات البيع ٢٥ وحدة، وهنا بيع من النوع الأول ٥ وحدات، ومن الثاني ١١ وحدة، بينما حصد الثالث ٨٠ وحدة بيع، فعليه تصبح القيمة الاستدلالية ٩٠ ديناراً؛ لأن عدد الوحدات هنا أكثر^{٢٠٩}. وهكذا دواليك.

الطريقة الخامسة تكون بالقيمة المحسوبة، وقد مر أن المستورد يمكنه تقديمها على سابقتها إذا قدم طلباً بذلك، وتكون بحساب مجموع أربعة أمور؛

^{٢٠٥} ٦ / ثانياً من المادة الأولى المعدلة في اللائحة التنفيذية. .
^{٢٠٦} أ / خامساً من المادة الأولى في المصدر السابق.
^{٢٠٧} ٧ / ثانياً من المادة الأولى في المصدر السابق..
^{٢٠٨} بالنسبة للمنتج والمنشأ يمكن مراجعة ٧ / ثانياً من المادة الأولى المعدلة في اللائحة التنفيذية، أما عن التزامن في البيع ففي ب / رابعاً من المادة ذاتها.
^{٢٠٩} الملاحظة سادساً / ١ في المذكرة التفسيرية الملحقة بالقرار رقم ٥ لسنة ٢٠٠٨ المعدل للمادة الأولى من اللائحة التنفيذية للنظام الموحد للجمارك.

المطلب الثالث: اتفاقيات الازدواج الضريبي والتهرب من الضرائب:

صادقت مملكة البحرين - حتى وقت إنهاء هذه الدراسة - على ٣٩ اتفاقية ثنائية بخصوص تجنب

الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال^{٢١٧}، ورغم أن هناك

^{٢١٧} اطلعت على كل الاتفاقيات وهي بحسب التسلسل التاريخي مع الدول الـ ٣٩ من الأقدم إلى الأحدث؛

- ١- الجمهورية الفرنسية (أدخل تعديلان على النص): المرسوم بقانون رقم ١ لسنة ١٩٨٠ بشأن الضرائب على دخل النقل الجوي الدولي بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية الفرنسية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ١٣٦٦ الصادرة في تاريخ ١٧ يناير ١٩٨٠ - المرسوم بقانون رقم ٥ لسنة ١٩٩٤ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية الفرنسية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢١١٥ الصادرة في تاريخ ٨ يونيو ١٩٩٤ - قانون رقم ٢ لسنة ٢٠١٠ بالتصديق على بروتوكول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين حكومة مملكة البحرين وحكومة الجمهورية الفرنسية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٩٣٤ الصادرة في تاريخ ١١ فبراير ٢٠١٠.
- ٢- جمهورية مصر العربية: المرسوم بقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٧ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة جمهورية مصر العربية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٢٨٨ الصادر في تاريخ ١ أكتوبر ١٩٩٧.
- ٣- دولة ماليزيا (أدخل تعديل على النص): مرسوم بقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٩٩ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة ماليزيا المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٣٨٤ الصادرة في تاريخ ٤ أغسطس ١٩٩٩ - قانون رقم ٣٧ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على بروتوكول تعديل الاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة ماليزيا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من الضرائب على الدخل المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٠ الصادرة في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠١١.
- ٤- المملكة الأردنية الهاشمية: المرسوم بقانون رقم ٢ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال بين حكومة دولة البحرين وحكومة المملكة الأردنية الهاشمية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤١٢ الصادرة في تاريخ ١٦ فبراير ٢٠٠٠.
- ٥- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: المرسوم بقانون رقم ١٨ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٣٤ الصادرة في تاريخ ١٩ يوليو ٢٠٠٠.
- ٦- الجمهورية العربية السورية: المرسوم بقانون رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب فيما يتعلق بالضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية العربية السورية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٤٧ الصادرة في تاريخ ١٨ أكتوبر ٢٠٠٠.
- ٧- المملكة المغربية: المرسوم بقانون رقم ٨ لسنة ٢٠٠١ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة مملكة البحرين المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٦٢ الصادرة في تاريخ ٣١ يناير ٢٠٠١.
- ٨- مملكة تايلاند: المرسوم بقانون رقم ٣٢ لسنة ٢٠٠١ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة مملكة تايلاند المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٥٠٨ الصادرة في تاريخ ١٩ ديسمبر ٢٠٠١.
- ٩- جمهورية الفلبين: المرسوم بقانون رقم ٣٤ لسنة ٢٠٠١ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال بين حكومة دولة البحرين وحكومة جمهورية الفلبين المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٥٠٨ الصادرة في تاريخ ١٩ ديسمبر ٢٠٠١.
- ١٠- جمهورية الصين الشعبية (أدخل تعديل على النص): المرسوم بقانون رقم ١٢ لسنة ٢٠٠٢ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل بين حكومة مملكة البحرين وجمهورية الصين الشعبية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٥٣٥ الصادرة في تاريخ ١٩ يونيو ٢٠٠٢ - القانون رقم ٨ لسنة ٢٠١٤ بالتصديق على بروتوكول للاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وجمهورية الصين الشعبية بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣١٥٦ الصادرة في تاريخ ١٥ مايو ٢٠١٤.
- ١١- جمهورية إيران الإسلامية: المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠٠٢ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي على الدخل ورأس المال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية إيران الإسلامية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٥٥٣ الصادرة في تاريخ ٢٣ أكتوبر ٢٠٠٢.
- ١٢- الجمهورية اليمنية: قانون رقم ٦ لسنة ٢٠٠٤ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب المفروضة على الدخل ورأس المال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة الجمهورية اليمنية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٦٣٧ الصادرة في تاريخ ٢ يونيو ٢٠٠٤.
- ١٣- جمهورية بيلاروسيا: قانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠٤ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب المفروضة على الدخل والأموال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية بيلاروسيا، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٦٤٨ الصادرة في تاريخ ١٨ أغسطس ٢٠٠٤.

اختلافات في تفاصيل الأحكام الثنائية الموقعة بين مملكة البحرين وكل واحدة من الـ ٣٩ دولة، إلا أنه يمكن

إيراد الأحكام الإجمالية في مجموع الاتفاقيات^{٢١٨} كالتالي:

١- الدخل من الأموال غير المنقولة:

يُقصد بالأموال غير المنقولة في هذه الاتفاقيات تلك التي يمكن من خلالها الحصول على أرباح نظير استعمالها أو استغلالها دون القدرة على نقل حيزها من مكان إلى آخر، كالمزارع والغابات والمساحات الخضراء. ففي هذه الاتفاقيات تجوز أن تُفرض الضريبة المفروضة على هذه الأرباح من قبل الدولة التي وُجد في إقليمها المال غير المنقول، إذا كانت ملكية هذه الأرباح تعود إلى مقيم في دولة أخرى. وكمثال؛ شخص مقيم في مملكة البحرين تأتيه أرباح من استثماره في مزرعة موجودة في دولة تربطها والبحرين اتفاقية ثنائية بتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب، هنا يجوز خضوع هذه الأرباح للضريبة في هذه الدولة المتعاقدة مع البحرين.

٣٢- جزيرة مان: قانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من ضرائب الدخل وأرباح رأس المال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جزيرة مان، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٤١ الصادرة في تاريخ ١ مارس ٢٠١٢.

٣٣- جمهورية سريلانكا الديمقراطية الاشتراكية: قانون رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية سريلانكا الديمقراطية الاشتراكية بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٤٣ الصادرة في تاريخ ١٥ مارس ٢٠١٢.

٣٤- جمهورية التشيك: قانون رقم ١٣ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية التشيك بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من ضرائب الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٤٣ الصادرة في تاريخ ١٥ مارس ٢٠١٢.

٣٥- جورجيا: قانون رقم ١٦ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جورجيا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٤٣ الصادرة في تاريخ ١٥ مارس ٢٠١٢.

٣٦- جمهورية كوريا: قانون رقم ٨ لسنة ٢٠١٣ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة كوريا لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٩٦ الصادرة في تاريخ ٢١ مارس ٢٠١٣.

٣٧- جمهورية استونيا: قانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية استونيا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣١٠٢ الصادرة في تاريخ ٢ مايو ٢٠١٣.

٣٨- باربادوس: قانون رقم ١٦ لسنة ٢٠١٣ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة باربادوس بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي فيما يتعلق بالضرائب المفروضة على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣١١٢ الصادرة في تاريخ ١١ يوليو ٢٠١٣.

٣٩- هنغاريا: قانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٥ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة هنغاريا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل والبروتوكول المرفق بها، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٢٠٥ الصادرة في تاريخ ١٦ أبريل ٢٠١٥.

^{٢١٨} لمعرفة الأوعية الضريبية التي شملتها كل اتفاقية على حده راجع الملحق رقم ١ في نهاية هذه الدراسة. علماً أن ذكر الدخل وأحكامها هنا يأتي بشكل عام ويشمل الأهم، أما التفاصيل فهي وحدها موضوع بحث مستقل يكون عنوانه "الاتفاقيات الضريبية الثنائية المصادق عليها من قبل مملكة البحرين" بحيث يناقش تفصيلاً كل نظام ضريبي من الـ ٣٩ دولة ثم يعرض الإطار التطبيقي في هذه النظم وعلاقتها مع مملكة البحرين.

٣- الأرباح من عمليات النقل البحري والجوي^{٢٢١}:

هذه الأرباح المتأتية من عمليات تشغيل السفن والطائرات في النقل الدولي تخضع للضريبة في الدولة التي تنظمها فقط، ويُعامل بالمثل كذلك أرباح الدولة أو الأشخاص الخاضعين لها في الاتحاد التجاري أو العمل التجاري المشترك في مجالي النقل البحري والجوي أو حتى وكالة النقل الدولية.

٤- أرباح الأسهم:

ومثال ذلك: تخضع أرباح الأسهم التي تدفعها شركة في البحرين لمقيم في دولة متعاقدة إلى الضريبة في هذه الأخيرة، شريطة أن يكون هذا المقيم المستفيد المالك للأرباح. ولكن إذا كان هذا المقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً في البحرين - على سبيل المثال - من خلال شركة لها منشأة دائمة ذات ملكية وحيازة فعلية للأسهم التي تدفع عنها الأرباح للمقيم، فهنا الأرباح تخضع للضريبة في البحرين بقدر ما ترتبط هذه الأرباح بهذه المنشأة الدائمة، والمثل في حال عكس هذا الوضع.

٥- الأرباح الرأسمالية:

يكون للأرباح الرأسمالية وضعين؛ أحدهما جوازي يأخذ حالتين كلتيهما تجتمعان في الحكم ذاته، وهما على سبيل المثال؛ الأولى: أن تكون هذه الأرباح متحصلة لمقيم في البحرين من أموال غير منقولة في دولة متعاقدة مع البحرين، ومثالها بيع أو تأجير عقار في الدولة الأخرى مملوك لهذا المقيم في البحرين. الثانية: أن تكون هذه الأرباح نتيجة تصرف بأموال منقولة تشكل جزءاً من ممتلكات تجارية لمنشأة دائمة يملكها مقيم في البحرين، على أن تكون هذه المنشأة موجودة في دولة متعاقدة مع البحرين، كبيع سيارات النقل أو الآلات التصنيعية الخاصة بمصنع موجود في الدولة الأخرى، يملكه مقيم في البحرين. في كلتا

^{٢٢١} الاتفاقية الثنائية مع كل من إيران وبلغاريا وأوزبكستان والمكسيك وباربادوس وهنغاريا نصت على عبارة "النقل الدولي"، وفي كل من الاتفاقيتين مع لبنان وتركيا كانت العبارة المقابلة "النقل البحري والجوي والبري"، أما الاتفاقية مع كل من برمودا وجورجيا فنصت على "النقل البحري والملاحة الداخلية والنقل الجوي"، ونصت تلك التي مع بلجيكا على "النقل بالسفن والنقل الجوي".

- إذا لم تتحمل المكافأة منشأة دائمة يملكها صاحب العمل في الدولة المتعاقدة مع البحرين.

فهنا تخضع المكافأة لضريبة الدخل المفروضة في البحرين فقط. لكن هناك استثناء على هذا الاستثناء، إذ إنه في حال أن كانت هناك مكافآت من مشروع يُعنى بتشغيل السفن أو الطائرات، فإنه يجوز إخضاعها للدولة المتعاقدة الأخرى، وإن كانت وفق إحدى الحالات السابقة.

هذا الإجراء يخص الأعمال والوظائف التعاقدية مع الهيئات والمؤسسات العامة والخاصة، أما المهن الحرة فإن أحكامها تتمثل في أصل يكون بتطبيق ضريبة الدخل على أرباحها في الدولة التي مورست فيها المهن الحرة، فالمكتب الهندسي أو مكتب المحامي الموجود في البحرين يُطبق عليه نظام ضريبة الدخل إن وجد في البحرين فقط. هذا الأصل له استثناء يكمن في شرطين، هاك بيانهما بالمثال:

- الأول: مكتب هندسي في البحرين لكنه يملك مكاناً تحت تصرفه بصفة منتظمة في دولة متعاقدة مع البحرين، فهنا يخضع للضريبة في الدولة الأخرى بمقدار الأرباح المتأتية من هذا المكان الموجود في الدولة الأخرى فقط.

- الثاني: أن يكون هذا المكتب الهندسي موجوداً في الدولة الأخرى لمدة أو مدد أكثر من ١٨٣ يوماً خلال ١٢ شهراً.

٧- الخدمات الحكومية:

مثال هذه الخدمات، الاستشارات أو الدراسات التي تطلبها الحكومة من مختصين في مجالات معينة كالاقتصادية والسياسية والاجتماعية وغيرها، فهنا إن كلفت مملكة البحرين مقيماً فيها بأداء مثل هذه الأعمال، فإن ما يتحصل عليه نظير هذه الخدمة يخضع للضريبة في البحرين فقط، لكن يخضع هذا الدخل لضرائب الدولة المتعاقدة مع البحرين فقط في حال أن كان هذا الشخص الذي أدى الخدمات لحكومة مملكة البحرين مقيماً في الدولة الأخرى، وذلك بتحقيق أحد شرطين؛ إما أن يكون من مواطني تلك الدولة المتعاقدة

في البحرين لا تُعطي الأجانب المعاشات التقاعدية المقررة في هذا الجزء، بل تُعطيهم مكافأة بمقدار ما جُمع من رواتبهم عند الاستقطاعات الشهرية المعمول بها^{٢٢٥}.

ملاحظات:

وقبل الانتهاء من هذا المطلب الذي هو ختام المبحث الأول لا بد من الإشارة إلى معنى المقيم أولاً، وكيفية أن المشرع البحريني بعدم إيجاد نظام ضريبي معين يفوت الفائدة المباشرة من هذه الاتفاقيات ثانياً.

أولاً: ما المقصود بالمقيم؟

المقيم في الدولة بحسب جملة الاتفاقيات: "(...) أي شخص يخضع وفقاً لقوانين تلك الدولة للضرائب المفروضة فيها بحكم موطنه أو محل إقامته أو مركز إدارته أو أي معيار آخر مماثل"^{٢٢٦}. ويعالج النص مشكلة إذا ما أُعتبر الشخص مقيماً في بلدين متعاقدين، ويكون ذلك على النحو التالي:

الأشخاص الطبيعيون:

- يُعتبر مقيماً في محل السكن الدائم، فإن وجد له سكن دائم في كلتا الدولتين، أخذ بمعيار مركز مصالحه الحيوية، أي الذي لها فيه علاقات شخصية أو اقتصادية أوثق.
- في حال عدم إمكان تحديد الدولة التي فيها مصالحه الحيوية أو لم يوجد له سكن دائم في أي من الدولتين، أخذ بمعيار محل الإقامة المعتاد.
- إذا كان له محل إقامة معتاد في الدولتين أو لم يكن له محل إقامة معتاد في أي من الدولتين، فإنه يُؤخذ بمعيار الجنسية.

^{٢٢٥} لا يعني أن ما يحصل عليه هؤلاء الأجانب هنا ينفذ من الرقابة الضريبية على الدخل، إذ إنه يكون ضمن وعاء ضريبي آخر بحسب ما يُطبق في بلده.

^{٢٢٦} انظر تعريف المقيم في الاتفاقيات.

١٤,٢٥% من الدول المتعاقدة مع البحرين تُطبق عليهم قوانين أية ضريبة مقررة في البحرين، و ٢٣,١٠% منها تُطبق عليها أية قوانين ضريبية باستثناء ضريبة الدخل على النفط بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩، والباقي البالغون نسبة ٦٢,٦٥% تُطبق عليهم فقط نصوص المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩ بشأن ضريبة الدخل على النفط.

في المجموعة الثانية يتبين أن التطبيق الضريبي في مملكة البحرين لا يكون وفق أي قانون مماثل لتلك الدول المتعاقدة مع المملكة، فضريبة الدخل لا تُطبق في مملكة البحرين إلا في إطار ضيق جداً جاء كتطبيق على النفط فقط، وهو ما أُسْتُثْنِي في ظل التعاقد مع المجموعة الثانية. بعبارة أخرى أنه حالياً لا يوجد تطبيق مقابل في مملكة البحرين لما هو موجود في الدول التسع المشكلة للمجموعة الثانية.

في المجموعة الأولى يتضح أن مملكة البحرين تتعاقد مع الدول المكونة لهذه المجموعة وفق أية ضريبة مفروضة في الدولتين، وهذا يعني أن مشكلة المجموعة الثانية ما زالت موجودة، رغم وجود حيز من التطبيق في القانون البحريني يتمثل في ضريبة الدخل على النفط فقط.

المجموعة الثالثة الأكثر عدداً، يختلف وضعها عن سابقتها، فالتطبيق في البحرين يقتصر فقط على ضريبة دخل النفط بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩. ومجال تطبيقها ضيق بالمقارنة مع الأوعية الضريبية المقابلة لكل من تلك الدول الـ ٢٦ المكونة لهذه المجموعة.

بالجملة، إن استفادة مملكة البحرين بالمقارنة مع الدول المتعاقدة في كل المجموعات، ضيقة على الصعيد الضريبي، فهي هنا تفوت إيراداً ضريبياً لصالح الدول التي تعاقدت معها، فمثلاً عند الحديث عن الأرباح الرأسمالية التي يُقصد منها العائد من التصرف في مال مملوك للمتصرف، سواء كان هذا المال منقول بشرط أن يرتبط بمال غير منقول أو غير منقول، فإن فرض أن أجنبياً يحمل الجنسية الفرنسية يملك

المبحث الثاني: توصيف المشكلة الاقتصادية وأطر تطبيق ضريبة الدخل

هذا المبحث مفيد الدراسة وجانبها العملي، فكل ما سبق كان إيضاحاً يجول حول الضريبة وأحكامها من الشكل العام لها في الفصل الأول إلى وضعها في البحرين باتباع التشريع الداخلي والدولي المعني بالبحرين في المبحث الأول من هذا الفصل. أما في هذا المبحث فالوضع يختلف، إذ إنه لازماً الآن مناقشة أهم المشاكل في النظام الاقتصادي البحريني من مشكلة الإيراد الأوحده الذي تقوم عليه كافة النفقات وهو النفط، إلى مشكلة تنامي العجز العام ومن ثم قضية الدين العام والمشاكل التي تنتج عن هذا الاضطراب في العجز والدين على حد سواء. وعليه يكون المطلوب الأول من هذا المبحث قد أنجز.

أما المطلوب الثاني، فيستعين بالبيانات الرسمية لمحاولة إيجاد تطبيق على ضريبة الدخل في البحرين، بادئاً بضريبة الدخل على الأجور والمرتبات باعتبار توافر بيانات أكثر وضوحاً للقياس عليها، ومعرجاً على ضريبة الدخل المفروضة على الشركات والمصانع، وماراً بضريبة الدخل على العقارات. وعلى ذلك، يناقش هذا المبحث مطلبين؛ الأول: بعض المشاكل الاقتصادية العامة في البحرين، الثاني: اقتراح أطر تطبيق ضريبة الدخل في البحرين.

المطلب الأول: بعض المشاكل الاقتصادية العامة في البحرين:

يمكن تقسيم هذا المبحث إلى فرعين؛ الأول: اقتصاد الإيراد الواحد، الثاني: العجز والدين العام إلى أين؟. مع الملاحظة أن هناك مشاكل أخرى كالسياسات الاقتصادية المتعارضة والهدر في المال العام والفساد، لكن الحديث هنا لن يتطرق إلا للمشكلتين المذكورتين فقط لما لهما من ارتباط مباشر بموضوع الضريبة وذلك على النحو التالي.

إن كون النفط من الموارد الناضبة يجعل الاعتماد عليه بشكل كلي مؤرقاً لصانع القرار وسكان أي قطر يقوم بذلك على حد سواء، باعتبار أن هناك قانون لدورة الموارد الناضبة يقول "إن إنتاج برميل اليوم لا يمكن إنتاجه في المستقبل"^{٢٣٧}. هذه الحقيقة تجعل البدائل الاقتصادية أمراً من المفترض أن يكون محسوماً عند التخطيط الاستراتيجي للدول النفطية وخصوصاً دول الخليج العربي التي يمكن تشبيه حياة الرفاه المعاشة في هذا القطر من العالم، بفقاعة اقتصادية - اجتماعية - سياسية، آخذة في الانتفاخ إلى الدرجة التي يأتي يوم تنفجر فيها، فيكشف الغطاء الذي كانت تغطيه بحياة مرفهة قائمة على إيراد مآله إلى النضوب بنوعيه؛ الطبيعي المتمثل في انتهاء المخزون الطبيعي، أو الاقتصادي الذي يكون من وجود بدائل جديدة للطاقة تجعل الاعتماد على النفط بالتحديد اعتماداً مؤخراً إلى أن يصير ثانوياً وذلك قبل نضوب الاحتياطي الطبيعي حتى^{٢٣٨}.

إن الحديث عن الطاقة بشكل عام يُردفه حديث عن خارطة مصادر الطاقة، فهي تُقسم إلى عادية بأن تكون إما ناضبة كالنفط والغاز والطاقة النووية الانشطارية، وإما متجددة كالطاقة المائية والطاقة الحرارية الجوفية. وغير عادية وهي أيضاً إما ناضبة وأمثلتها النفط الاسفنجي والطاقة النووية الاندماجية، وإما متجددة كالطاقة الشمسية المباشرة التي تحوي التحويل الحراري والتحويل الكهروضوئي، والطاقة الشمسية غير المباشرة المتمثلة في طاقة الرياح وطاقة الأمواج وطاقة المحيطات والطاقة العضوية وطاقة المد والجزر والهيدروجين^{٢٣٩}. والجدير بالذكر أن أحد الباحثين يؤكد ضرورة انتقال الدول المتقدمة من الاعتماد على الطاقة الأحفورية إلى الطاقة الجديدة، مشيراً إلى أن الديزل الحيوي يمكنه أن يكون البديل الناجع في

^{٢٣٧} د. أحمد حسين علي الهيتي - مقدمة في اقتصاد النفط - شركة أبناء شريف الأنصاري للطباعة والنشر والتوزيع - الطبعة الأولى ٢٠١١ - ص ٤٤.

^{٢٣٨} تقرير منظمة أوبك لسنة ٢٠١٤ "2014 World Oil Outlook" يبين أن النفط في ٢٠٤٠ لن يكون الطاقة الأحفورية الأكثر طلباً في العالم، إذ إنه سيتراجع لصالح الطلب على الفحم الأحفوري والغاز الطبيعي، كما أن هناك توقعاً لزيادة الطلب على الطاقة الحيوية والطاقة النووية. انظر الجدول في التقرير ص ٥٣.

^{٢٣٩} د. أحمد حسين علي الهيتي - المصدر السابق - مستوحى من بيانات الرسم ص ١٥.

وجه الدعم الإمبريالي للكيان الصهيوني. أخذت الأسعار في الارتفاع إلى أن دخلت حيز الانحسار في أزمة الثمانينات التي كانت أقصاها عام ١٩٨٧، إذ انخفض سعر البرميل من ٢٨ إلى ١٨ دولاراً ابتداءً ثم تقهقر السعر إلى ما دون السبعة دولارات للبرميل، وكان السبب في ذلك خلافات أعضاء منظمة الأوبك على حصص الإنتاج، بالإضافة إلى اتحاد المستهلكين الدوليين في مواجهة تسعير الأوبك للنفط^{٢٤٣}. والشاهد من هذا التمثيل أن النفط أداة بالإضافة إلى كونها اقتصادية، فهي أداة في السياسة الدولية، استخدمت لصالح الدول المصدرة مرة في ٧٣، لكنها فيما بعد وُجّهت بمجموعة من الإجراءات التي قيدتها^{٢٤٤}.

لكل تلك الأمور، تحتاج الدول المعتمدة على النفط وبالذات دول الخليج العربي إلى تنويع اقتصاداتها، إن كانت تريد مسايرة الاقتصادات العالمية، لأنه في اليوم الذي تنضب فيه هذه الثروة أو حتى تتبدل موازين ريادتها عند المستهلك العالمي، فإن ذلك سيقود تدريجياً إلى خسارة الاستثمار وهروب رأس المال لاحقاً بالربح في تلك الاقتصاديات الحقيقية ذات التعددية.

الفرع الثاني: العجز والدين العام إلى أين؟

يمكن الحديث عن العجز في الميزانية العامة باعتباره زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة، مما يتطلب غطاءً لهذه الزيادة يكون بفعل إما الاقتراض أو الإصدار النقدي أو السياسات التقشفية والانكماشية في الإنفاق لإحلال التوازن من جديد. والعجز قد يُحدث وفق النظم الاقتصادية التنموية بسياسة عمدية، وذلك لزيادة الإنفاق وتحريك السوق في أوقات الركود، وهذا الأمر أتى به الاقتصادي الكبير جون ماينر

^{٢٤٣} د. جمال محمد خطاب - النظام القانوني الدولي لمنظمة الدول المصدرة للبترول - دار النهضة العربية - مصر - القاهرة - طبعة ٢٠١٤ - ص من ٢١٠ إلى ٢١٥.

^{٢٤٤} يرى د. جمال محمد خطاب أن إحدى الإجراءات التي وُجّهت بها منظمة الأوبك؛ تأسيس الوكالة الدولية للطاقة، وتوقيع اتفاقيات دولية لحماية البيئة بإجراءات فرض ضريبة الكربون على استهلاك الوقود الأحفوري وقيود بيئية على منظمة أوبك بالتحديد، بالإضافة إلى مجموعة من الإجراءات الأخرى التي يُقّم منها تهديد واتهام للمنظمة وأعضائها. انظر المصدر ذاته - ص من ٥٥ إلى ٥٧.

الإيرادات الأخرى للدولة تتميز عادةً بالثبات النسبي كالتحصيل الضريبي أو الإيراد النفطي، فإن الفجوة بين النفقات والإيرادات مازالت هي ذاتها إن لم تزد مساحتها^{٢٤٥}.

- إن لهذا النوع أثراً خطيراً آخر هو أنه يعيد توزيع الدخل بطريقة عشوائية لصالح الطبقة الغنية، ففي حين أن أصحاب الرواتب والأجور والمعاشات يتضررون بسبب انخفاض قيمة العملة الوطنية، يستفيد أولئك الذين يملكون الأسهم والفوائد والإيجارات من تغير المستوى العام للأسعار، ويحدث هنا زيادة في تفاوت الطبقات الاجتماعية التي دائماً ما تكون من نتائجها الأساس تقلص الطبقة المتوسطة وهي في علم الاجتماع السياسي الطبقة المحركة للمجتمع على كافة الصعد. كما أن هناك تفاوتاً في توزيع الثروة القومية وذلك من ناحية أن كل من لديه ثروة أو مدخرات على شكل مالي أو نقدي فإنه يخسر بشكل محقق، باعتبار تآكل القيمة الحقيقية لها، أما من كان له ثروات على شكل مادي مثل العقارات والأراضي والذهب، فإن الربح يكون مؤكداً^{٢٤٦}.

- ينتج عن التمويل التضخمي ظاهرة تُسمى "الدولة" أي أن المقيمين في تلك الدولة يهربون من العملة الوطنية إلى العملة الأجنبية سواء كانت الدولار أو أي عملة أجنبية أخرى، وهذا يؤدي إلى الإرباك في استخدام العملات المتنوعة^{٢٤٧}.

- يؤثر التمويل التضخمي أيما تأثير على المشاريع الجديدة والاستثمار، فمن جهة تؤدي المشاكل المتزايدة في قطاع المشاريع نتيجة للوضع الذي يخلقه هذا التمويل إلى تفضيل المستثمر لأنشطة المضاربات كالمضاربة في البورصة على الأوراق المالية والمضاربة في السوق على السلع والأراضي والعقارات وغيرها، ويكون نتيجة ذلك الابتعاد عن المشاريع الإنتاجية. ومن جهة ثانية

^{٢٤٥} د. رمزي زكي - انفجار العجز "علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الإنكماشى والمنهج التنموي" - دار المدى للثقافة والنشر - سوريا - دمشق - الطبعة الأولى ٢٠٠٠ - ١١٨.

^{٢٤٦} المصدر السابق - ص ١١٦ و ١١٧.

^{٢٤٧} المصدر السابق - ص ١١٧.

نتيجة تعاكس أهدافها قصيرة المدى، إذ إن سعر الصرف قد ينخفض، ويمكن كذلك تلافي العجز الذي يحصل باقتراض خارجي قصير المدى كبير الفائدة، وأيضاً من المحتمل أن تتسبب هذه الإجراءات بالضغط على الواردات وتقليصها توفيقاً لزيادة النفقات، والأكثر من ذلك أن التصنيف الائتماني للدولة عند انخفاض الاحتياطات يتأثر، وهو ما يؤثر بدوره على أوجه الاستثمار وتدفق رؤوس الأموال الأجنبية إلى الدولة^{٢٥١}، والتصنيف الدولي للائتمان يُقاس بدرجات تبدأ من AAA وتنتهي عند D ، ومملكة البحرين حالياً تشغل خانة BBB.

يبقى الإشارة في مسألة الاحتياطات أن البحرين قد لجأت إلى السحب من احتياطاتها في عدة مناسبات، فخلال الكساد العالمي عام ١٩٢٩ تعرضت الدولة لانكسار حاد في إيراداتها نتيجة هذا الكساد بالإضافة إلى منافسة اللؤلؤ الصناعي للطبيعي الذي كان يشكل حيزاً من إيرادات الدولة حينها، ما أدى إلى القيام بسحب الاحتياطي المالي المتجمع في الدولة^{٢٥٢}. ويلاحظ كذلك أن الميزانيات العامة للسنوات ١٩٧١ و ١٩٧٦ و ١٩٧٧ و ١٩٨٢ و ١٩٨٣ غطت عجزاتها من الاحتياطي المالي^{٢٥٣}.

يُقصد بالاستثمارات الأجنبية الاستثمارات والأصول التي تملكها الحكومة خارج اقتصادها الوطني وتتحصل على أرباح جرائها، كالأسهم في الشركات الأجنبية وتملك المشاريع أو المشاركة فيها. وعند العجز العام قد تنقلص هذه الاستثمارات وتُسحب أرباحها فأصولها تدريجياً، وهذا يُقلل الإيرادات العامة إن كانت تلك الاستثمارات تمثل جزءاً لا بأس به من إجمالي الإيرادات^{٢٥٤}.

^{٢٥١} المصدر ذاته - ص ١٢٠ و ١٢١.

^{٢٥٢} أحسن علي فلاح - تاريخ تطور الميزانية العامة في البحرين في الفترة ما بين ١٩٢٤ و ١٩٩٣ - المصدر السابق - ص ٤٨.

^{٢٥٣} راجع الميزانيات العامة للسنوات المالية؛ ١٩٧١ و ١٩٧٦ و ١٩٧٧ و ١٩٨٢ و ١٩٨٣.

^{٢٥٤} د. رمزي زكي - انفجار العجز "علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الانكماشى والمنهج التنموي" - المصدر السابق - ص ١٢١ و ١٢٢.

وتشير الأرقام من سنة ١٩٩٩ إلى سنة ٢٠١٤ إلى تضخم في أداة الاقتراض العام لتمويل العجز وذلك

وفق الجدول رقم ١٠ المنقولة بياناته من الحسابات الختامية المتوفرة في إطار البحث منذ ١٩٩٩.

جدول 10

حجم الدين العام وفوائده منذ سنة ١٩٩٩ إلى سنة ٢٠١٤

السنة	الإيرادات العامة	المصروفات العامة	(العجز) // الوفرة	الدين العام (ألف)	خدمة الدين
١٩٩٩	٦٦٠,٣٨٧,٢٥٧	٧٢٣,٨١٧,١٦٧	(٦٣,٤٢٩,٩١٠)		٣٠,٤٠١,٩٠٧
٢٠٠٠	١,٠٤٧,٢٨٢,١٤٧	٧٨٧,٠٣٥,٥١٦	٢٦٠,٢٤٦,٦٣٢		٤٧,٣١٠,٧١٧
٢٠٠١	٩٨٠,٨٨٢,٥٧١	٨٣٢,٧٦٣,١٥٥	١٤٨,١١٩,٤١٦		٥١,٦١٩,٤٣٧
٢٠٠٢	١,٠٢٦,٨٥١,٩٤٧	١,٠٣٠,٩٦٥,٥٧٢	(٤,١١٣,٦٢٥)	١,٠٢٣,٦٩٥	٣٥,٩٥٥,٦١٢
٢٠٠٣	١,١٤٥,٤٩٤,٦٦٨	١,٠٨٠,٣٧٨,٠١١	٦٥,١١٦,٦٥٧	١,٣٥١,٤٠١	٤٩,٣٩٢,٥٦٤
٢٠٠٤	١,٣٠٠,٤٣٦,٤٥١	١,١٠٤,٥٦٥,٨٥١	١٩٥,٨٧٠,٦٠٠	١,٤٥٣,٥٦٩	٤٥,٨٨٨,٩٠٢
٢٠٠٥	١,٦٧١,٤٠٧,٢٨٤	١,٢٨٩,١٧٧,١٥٩	٣٨٢,٢٣٠,١٢٥	١,٤٥٢,٧٧٣	٦٢,١٢٨,٥١٨
٢٠٠٦	١,٨٣٩,٥٥٧,٠٥٤	١,٥٥٨,٤٣٦,٨٨٨	٢٨١,١٢٠,١٦٦	١,٤٠٩,٢١٥	٧٣,٦٦٨,١٠٩
٢٠٠٧	٢,٠٣٦,٦٦٠,٦٣٤	١,٨١٨,٠٦٤,٠٩٨	٢١٨,٥٩٦,٥٣٦	١,٣٣٥,٤٢٤	٦٥,٩٠٤,٤٨٧
٢٠٠٨	٢,٦٧٧,٦٤٢,١٥٩	٢,٠٦٠,٢٦١,٥٠٦	٦١٧,٣٨٠,٦٥٣	١,٢١٤,٤٨٦	٥٣,٦١٠,٢٦٥
٢٠٠٩	١,٧٠٨,٢٠٥,٩٣٦	٢,٠٨٢,٢١١,٨٨٨	(٣٧٤,٠٠٥,٩٥٢)	١,٨٤٢,١٢٤	٥٠,٠٥٢,٢٩٧
٢٠١٠	٢,١٧٥,٦٢٩,٢٧٣	٢,٦٣٥,٣٦٠,١١٢	(٤٥٩,٧٣٠,٨٣٩)	٢,٨٧١,٦٥٨	٩٠,٥٥٧,٧٩٠
٢٠١١	٢,٨٢١,٦٥٣,٦١١	٢,٨٥٢,٩٨٢,٣٩٥	(٣١,٣٢٨,٧٨٤)	٣,٥٤٨,٧٣٧	١١٤,٥٠٧,٩٤٨

جلباً بالمقارنة بين الإيرادات العامة للسنتين الماليتين ٢٠١٢ و ٢٠١٤، إذ إنه رغم تساوي الإيرادات العامة تقريباً^{٢٥٨}، إلا أن الفرق بين الإنفاق على مصاريف المشاريع الإسكانية بين السنتين الماليتين هو ٨١ مليون و ٧ آلاف و ٩٢٠ دينار لصالح ٢٠١٢.

الأكثر سوءاً أن تكون هذه الزيادة في خدمة الدين غير مبررة، بمعنى أن حجم الاقتراض يزيد عن العجز الفعلي فينتج عن ذلك مبلغ إضافي من الفوائد يتحمل أعبائه عامة الناس بسحب الإيرادات من الإنفاق الأساس كمشاريع الإسكان إلى مبالغ خدمة الدين، وفي الجدول رقم ١١ بيان لهذه الظاهرة خلال عشر سنوات.

جدول 11

الفرق بين حجم الاقتراض والعجز الفعلي

السنة	مبلغ الاقتراض	(عجز) / وفرة "فعلياً"	العجز التقديري	الفرق بين العجز الفعلي والاقتراض أو الاقتراض مع الوفرة
٢٠٠٣	٣٢٧,٧٠٦,٠٠٠	٦٥,١١٦,٦٥٧	٣٦١,٩٩٣,٠٠٠	٣٢٧,٧٠٦,٠٠٠
٢٠٠٤	١٠٢,١٦٨,٠٠٠	١٩٥,٨٧٠,٦٠٠	٣٨٢,٦٥٩,٠٠٠	١٠٢,١٦٨,٠٠٠
٢٠٠٩	٦٢٧,٦٣٨,٠٠٠	(٣٧٤,٠٠٥,٩٥٢)	٦٨٤,٠٢٣,٠٠٠	٢٥٣,٦٣٢,٠٤٨
٢٠١٠	١,٠٢٩,٥٣٤,٠٠٠	(٤٥٩,٧٣٠,٨٣٩)	٧٢٨,٨١١,٠٠٠	٥٦٩,٨٠٣,١٦١
٢٠١١	٦٧٧,٠٧٩,٠٠٠	(٣١,٣٢٨,٧٨٤)	٨٣٥,٦٩٦,٠٠٠	٦٤٥,٧٥٠,٢١٦
٢٠١٢	٦٣٧,١٥٠,٠٠٠	(٢٢٦,٦٤٤,٧٤٨)	٧٢٦,٩٨٥,٠٠٠	٤١٠,٥٠٥,٢٥٢
٢٠١٣	١,١٨٩,٨٣٥,٠٠٠	(٤١٠,٠٨٧,٥٨٢)	٨٣٣,٢٠٠,٠٠٠	٧٧٩,٧٤٧,٤١٨
المجموع	٤,٥٩١,١١٠,٠٠٠	١,٥٠١,٧٩٧,٩٠٥		٣,٠٨٩,٣١٢,٠٩٥

^{٢٥٨} الفرق بين الإيرادات العامة للسنتين الماليتين ٢٠١٢ و ٢٠١٤ هو ٥٥ مليون ٢١٧ ألف و ٣٥ دينار، لصالح ٢٠١٤.

الحالات الثلاث، إذ إن السنة الأولى لديها عجز بـ ١٠ مليون "نفقاتها ١١٠ مليون"، وفي الثانية حققت توازناً "نفقاتها ١٠٠ مليون"، وفي الثالثة هناك فائض بمليونين "نفقاتها ٩٨ مليون"، فإن تمويل الدين العام يكون باقتراض ١٠ مليون في السنة الأولى - التي يُفترض أنها لا تتحمل أي خدمة دين عن سنوات سابقة - بإصدار ١٠٠ ألف سند حكومي بقيمة اسمية لكل سند توازي ١٠٠ دينار. وعلى فرض أن سعر الفائدة ٥% فإن القيمة الحقيقية للسند هو ٩٥ ديناراً، أي أن الحكومة التي تتعهد بدفع مبلغ ١٠٠ دينار عن كل سند تبعه للمستثمرين بـ ٩٥ ديناراً، وبالتالي فإن الحكومة تدفع قيمة السند عند الاستحقاق مضافاً إليه الفائدة فيكون المبلغ الإجمالي عن كل سند ١٠٥ دينار، وعليه فإن ما تدفعه الحكومة لسد الدين العام عن السنة الأولى يوازي ١٠ مليون و ٥٠٠ ألف، ففائدة الدين هنا ٥٠٠ ألف دينار، وهي تُدفع من نفقات السنة التي تليها.

السنة الثانية كانت بميزانية متوازنة، ولما كانت فائدة الدين تدخل ضمن المصروفات، فإن المقدرات المصروفة تقل عن القطاعات التي تغطيها بواقع فائدة الدين التي هي ٥٠٠ ألف دينار، وباقي الدين الذي هو ١٠ ملايين دينار، تصدر الحكومة له سندات جديدة بنفس آلية السنة المالية السابقة.

في السنة المالية الجديدة يكون هناك فائض بواقع ٢ مليون، وبعد استرداد كل السندات التي أُصدرت في السنة المالية السابقة، تصدر الحكومة سندات جديدة تتناسب ووضع الفائض الموجود، فبدلاً من تغطية مبلغ ١٠ مليون دينار، تغطي مبلغ ٨ مليون دينار، ويكون عدد السندات ٨٠ ألف بالقيمة الاسمية والحقيقية والفائدة ذاتها، فيكون الدين العام ٨ مليون و ٥٠٠ ألف دينار. وهكذا الدين العام يزيد أو ينقص بحسب الحاجة لسد العجز أو وجود الوفرة في السنوات المالية اللاحقة^{٢٥٩}. هذا الشرح المبسط لكيفية تمويل الدين العام يفترض من ضمن الافتراضات ثبات قيمة الفائدة على ٥% وهي في الواقع متغيرة، بالإضافة إلى أن

^{٢٥٩} المثال مستوحى من الشرح الموجود في: روبرت مرفي - دروس مبسطة في الاقتصاد - ترجمة رحاب صلاح الدين - كلمات عربية للترجمة والنشر - الطبعة الأولى ٢٠١٣ - ص من ٣٩٢ إلى ٣٣٣.

جدول 12

مبالغ الأذونات المستلمة والمدفوعة منذ سنة ٢٠٠٣ إلى ٢٠١٤

السنة	مبالغ الأذونات والصكوك المستلمة	مبالغ الأذونات والصكوك المدفوعة	الفرق	(العجز) / الوفرة	الدين العام
٢٠٠٣	١,٢٧٣,٤٦٣	٩٤٥,٧٥٧	٣٢٧,٧٠٦	٦٥,١١٦,٦٥٧	١,٣٥١,٤٠١
٢٠٠٤	٨٥٠,٢٧٦	٧٤٨,١١٠	(١٢٠,١٦٦)	٦٥,١١٦,٦٥٧	١,٤٥٣,٥٦٩
٢٠٠٥	٨٦٥,١٤٩	٨٦٥,٩٤٥	(٧٩٦)	٣٨٢,٢٣٠,١٢٥	١,٤٥٢,٧٧٣
٢٠٠٦	٩٧١,٦٠٠	١,٠١٥,١٥٨	(٤٣,٥٥٨)	٢٨١,١٢٠,١٦٦	١,٤٠٩,٢١٥
٢٠٠٧	٥٦٤,١٧١	٦٣٧,٩٦٢	(٧٣,٧٩١)	٢١٨,٥٩٦,٥٣٦	١,٣٣٥,٤٢٤
٢٠٠٨	٩٠٨,٦١٥	١,٠٢٩,٥٥٣	(١٢٠,٩٣٨)	٦١٧,٣٨٠,٦٥٣	١,٢١٤,٤٨٦
٢٠٠٩	١,٨٦٣,٠٨٧	١,٢٣٥,٤٤٩	٦٢٧,٦٣٨	(٣٧٤,٠٠٥,٩٥٢)	١,٨٤٢,١٢٤
٢٠١٠	٢,٦٣٤,١٦١	١,٦٠٤,٦٢٧	١,٠٢٩,٥٣٤	(٤٥٩,٧٣٠,٨٣٩)	٢,٨٧١,٦٥٨
٢٠١١	٢,٧٧٧,٨٦٤	٢,١٠٠,٧٨٥	٦٧٧,٠٧٩	(٣١,٣٢٨,٧٨٤)	٣,٥٤٨,٧٣٧
٢٠١٢	٣,٥٢٦,٢٤٩	٢,٨٨٩,٠٩٩	٦٣٧,١٥٠	(٢٢٦,٦٤٤,٧٤٨)	٤,١٨٥,٨٨٧
٢٠١٣	٤,٠٨٢,٠٠٠	٢,٨٩٢,١٦٥	١,١٨٩,٨٣٥	(٤١٠,٠٨٧,٥٨٢)	٥,٣٧٥,٧٢٢
٢٠١٤	٣,٩٤٧,٠٠٠	٣,٧٤٩,٠٥٦	١٩٧,٩٤٤	(٤٥٥,٠٦٦,٠٧٠)	٥,٥٧٣,٦٦٦

أما عن آثار ارتفاع الدين العام، فأول أثر يتضح من خلال مجمل الشرح السابق في أن استمرار الزيادة في الدين العام يؤدي إلى زيادة في معدل الفائدة التي تدخل كجزء من المصروفات العامة وتكون بنداً يزاحم الإنفاق الضروري للتنمية في شكل المشاريع أو حتى لتلبية الاحتياجات الأساس في النفقات المتكررة والتحويلية الموجهة للفئات من ذوي الدخل المحدود.

بإصدار نقدي جديد يقوم به المصرف المركزي. وهنا يُحل العجز بقرض مغطى بإصدار نقدي، وهو ما يؤدي إلى رفع الأسعار^{٢٦٢}.

المطلب الثاني: أطر تطبيق ضريبة الدخل في البحرين:

تطبيق ضريبة الدخل في مملكة البحرين يمكن أن يكون بشكل أكثر وضوحاً على ثلاثة أشكال لضريبة الدخل؛ ضريبة الدخل على الأجور والمرتبات، ضريبة الدخل على أرباح المؤسسات التجارية والمنشآت الصناعية، ضريبة الدخل على الأرباح العقارية، وهذا لا يمنع تطبيقها على المهن الحرة والأموال المنقولة وأرباح الأسهم والسندات، لكن ما هو متوافر من بيانات يجعل الدراسة تُحصر في الأشكال الثلاثة الأولى. كما أن هناك إطاراً جانبياً يخرج عن موضوع ضريبة الدخل ويكون في الضريبة الرأسمالية على العقارات، خصوصاً أن التشريعات الخاصة بالعقارات تسمح بتملك الأجانب في مملكة البحرين.

- الأجور والمرتبات:

عن ضريبة الدخل في أشكالها الثلاثة سابقة الاقتراح، فإن المعلومات المتوافرة لقياس حجمها التقديري في حال تطبيقها لا يمكن الاعتماد عليها لحساب إيراد ضريبي تقديري إلا في حال الأجور والمرتبات في القطاعين العام والخاص، وذلك على البحرينيين في القطاعين معاً والأجانب فقط في القطاع الخاص، لأن البيانات المنشورة لا تشير إلى شرائح المرتبات في القطاع العام للأجانب، لكن يمكن معرفة حجم المصروفات التي تدفعها الدولة للأجانب في القطاع العام من خلال الحسابات الختامية، إذ يشير الحساب الختامي في ٢٠١٤ - آخر حساب ختامي عند إعداد هذه الدراسة - إلى أن المبلغ الإجمالي لمرتبات الأجانب في القطاع العام هو ١٣٠ مليون و ٩٦٤ ألف ٩٣٦ دينار، وهو ما يُمثل ٩,٥% من مصروفات

^{٢٦٢} روبرت مرفي- دروس مبسطة في الاقتصاد المصدر السابق - ص من ٣٣٣ إلى ٣٣٦.

جدول 13

تقسيم الضريبة على الأجور والمرتبات للبحريين في القطاعين العام والخاص

الضريبة السنوية ١%	الضريبة السنوية ٢%	الضريبة السنوية ٣%	النسب المئوية			المكلفون	الفئات
١,٠٧٤,٩٦٠	٢,١٤٩,٩٢٠	٣,٢٢٤,٨٨٠	%١	%٢	%٣	٨,١٤٤	١,٢٠٠ - ١,٠٠٠
١,٥١١,٤٦٥,٢٨	٣,٠٢٢,٩٣٠,٥٦	٣,٧٧٨,٦٦٣,٢	%٢	%٤	%٥	٤,٨٤٤	١,٤٠٠ - ١,٢٠١
١,٩٠٣,٧٥٣,٨	٣,٨٠٧,٥٠٧,٦	٤,٤٤٢,٠٩٢,٢	%٣	%٦	%٧	٣,٥٢٥	١,٦٠٠ - ١,٤٠١
١,٧٦٠,٩٩٢,٣٢	٢,٨١٨,٥٩٢,٦٤	٤,٤٠٢,٤٨٠,٨	%٤	%٨	%١٠	٢,١٥٨	١,٨٠٠ - ١,٦٠١
١,٨٣٠,٩٧٣,٢	٣,٦٦١,٩٤٦,٤	٤,٧٦٠,٥٣٠,٣٢	%٥	%١٠	%١٣	١,٦٠٦	٢,٠٠٠ - ١,٨٠١
٢,٠٣٢,٠٣٥,٨٤	٤,٠٦٤,٠٧١,٦٨	٥,٠٨٠,٠٨٩,٦	%٦	%١٢	%١٥	١,٣٤٤	٢,٢٠٠ - ٢,٠٠١
١,٨٠٤,٣١١,٦	٣,٦٠٨,٦٢٣,٢	٤,٣٨١,٨٩٩,٦	%٧	%١٤	%١٧	٩٣٤	٢,٤٠٠ - ٢,٢٠١
١,٩١٢,٧٦٢,٥٦	٣,٨٢٥,٥٢٥,١٢	٤,٧٨١,٩٠٦,٤	%٨	%١٦	%٢٠	٧٩٧	٢,٦٠٠ - ٢,٤٠١
١,٧٢٣,٣٧٦,٥٢	٣,٤٤٦,٧٥٣,٠٤	٤,٤٠٤,١٨٧,٤٤	%٩	%١٨	%٢٣	٥٩١	٢,٨٠٠ - ٢,٦٠١
١,٦٥٦,٤٧٥,٢	٣,٣١٢,٩٥٠,٤	٤,١٤١,١٨٨	%١٠	%٢٠	%٢٥	٤٧٦	٣,٠٠٠ - ٢,٨٠١
٢,٠٧٠,٥٥٤,٦٤	٤,١٤١,١٠٩,٢٨	٥,٠٨٢,٢٧٠,٤٨	%١١	%٢٢	%٢٧	٥٠٦	٣,٢٠٠ - ٣,٠٠١
١,٧٠٨,٣٠٠,٨	٣,٣٢٦,٦٠١,٦	٤,١٥٨,٢٥٢	%١٢	%٢٤	%٣٠	٣٥٠	٣,٤٠٠ - ٣,٢٠١
١,٥١٧,٥٠٢,٤٨	٣,٠٣٤,٩٨٠,٩٦	٣,٨٥٢,١٢١,٦٨	%١٣	%٢٦	%٣٣	٢٧٨	٣,٦٠٠ - ٣,٤٠١
١,٢٧٤,٣٤٨,٨٨	٢,٥٤٨,٦٩٧,٧٦	٣,١٨٥,٨٧٢,٢	%١٤	%٢٨	%٣٥	٢٠٥	٣,٨٠٠ - ٣,٦٠١
١,٤٣٩,١٧٣,٨	٢,٨٧٨,٣٤٧,٦	٣,٥٤٩,٩٦٢,٠٤	%١٥	%٣٠	%٣٧	٢٠٥	٤,٠٠٠ - ٣,٨٠١
١٠,٩٨١,٩٧٥,٦٨	٢١,٩٦٣,٩٥١,٣٦	٢٧,٤٥٣,٩٣٤,٨	%١٦	%٣٢	%٤٠	١,٣٩٥	أكثر من ٤,٠٠٠
٣٦,٢١١,٩٦٢,٦	٧٤,٩٢٥,٤٥٩,٦	٩٠,٦٨٠,٣٣٠,٧٦				٢٧,٣٥٨	المجموع

١,٥٦٤,٢٣٠	٢,٥٠٢,٧٦٨	٣,١٢٨,٤٦٠	%٥	%٨	%١٠	١,٧٣٨	١٦٠٠ - ١٤٠١
١,٣٠٧,١٧١,٥٢	٢,٢٠٨,٦١٩,٢	٢,٨٣٢,٢٠٤,٩٦	%٦	%١٠	%١٣	١,٠٦٨	١٨٠٠ - ١٦٠١
١,٣٢٢,٨٨٩,٩٦	٢,٢٦٧,٨١١,٣٦	٢,٨٣٤,٧٦٤,٢	%٧	%١٢	%١٥	٨٢٩	٢٠٠٠ - ١٨٠١
١,٩٢٣,٠٦٦,٢٤	٣,٣٦٥,٣٦٥,٩٢	٤,٠٨٦,٥١٥,٧٦	%٨	%١٤	%١٧	٩٥٤	٢٢٠٠ - ٢٠٠١
١,٧٦٦,١٧٠,٤٤	٣,١٣٩,٨٥٨,٥٦	٣,٩٢٤,٨٢٣,٢	%٩	%١٦	%٢٠	٧١١	٢٤٠٠ - ٢٢٠١
١,٨٩٥,٩١٣,٦	٣,٤١٢,٦٤٤,٤٨	٤,٣٦٠,٦٠١,٢٨	%١٠	%١٨	%٢٣	٦٣٢	٢٦٠٠ - ٢٤٠١
١,٧١٧,٧١٣,٣٦	٣,١٢٣,١١٥,٢	٣,٩٠٣,٨٩٤	%١١	%٢٠	%٢٥	٤٨٢	٢٨٠٠ - ٢٦٠١
١,٥٢٤,٣٤٥,١٢	٢,٧٩٤,٦٣٢,٧٢	٣,٤٢٩,٧٧٦,٥٢	%١٢	%٢٢	%٢٧	٣٦٥	٣٠٠٠ - ٢٨٠١
٢,٤١٨,١٥٦	٤,٤٦٤,٢٨٨	٥,٥٨٠,٦٠٠	%١٣	%٢٤	%٣٠	٥٠٠	٣٢٠٠ - ٣٠٠١
١,٩٠١,٢٠٧,٢٨	٣,٥٣٠,٨١٣,٥٢	٤,٤٨١,٤١٧,١٦	%١٤	%٢٦	%٣٣	٣٤٣	٣٤٠٠ - ٣٢٠١
١,٧٩٥,٦٠٢,٦	٣,٣٥١,٧٩١,٥٢	٤,٣٠٩,٤٤٦,٢٤	%١٥	%٢٨	%٣٦	٢٨٥	٣٦٠٠ - ٣٤٠١
١,٣٤١,٩٦٦,٧٢	٢,٥١٦,١٨٧,٦	٣,٢٧١,٠٤٣,٨٨	%١٦	%٣٠	%٣٩	١٨٩	٣٨٠٠ - ٣٦٠١
١,٣٩٢,٣٧١,٤	٢,٦٢٠,٩٣٤,٤	٣,٤٣٩,٩٧٦,٤	%١٧	%٣٢	%٤٢	١٥٧	٤٠٠٠ - ٣٨٠١
١٧,٢١٦,٠٤٦,٧٢	٣٢,٥١٩,١٩٩,٣٦	٤٣,٠٤٠,١١٦,٨	%١٨	%٣٤	%٤٥	١,٩٤٤	أكثر من ٤٠٠٠
٤٦,٦٠٠,١٣٤,٣	٨٣,٢٥٨,٤٢٤,٣٩	١٠٩,٣٧٦,٠٩٣,٥٨				٤٦٦,٥٢٤	المجموع

ويلاحظ أن الإيراد الضريبي هنا أكبر من ذلك المستقطع من المواطنين بسبب أن إجمالي عدد الفئات أكبر

بكثير كما هو واضح. ومثل الملاحظة بالنسبة للمواطنين، الفئة التي يزيد دخلها عن ٤٠٠٠ دينار يتجاوز

إيرادها إلى إجمالي الإيراد الضريبي الثلث مقترناً من الـ ٤٠%.

وبأخذ بيانات الجدولين، يتضح أنه في حال العمل بالنسب المرتفعة لكليهما فإن الإيراد السنوي للضريبة

يبلغ نحو ٢٠٠ مليون ٥٦ ألف و ٤٢٤ دينار، أما في المعدل المتوسط فهو ١٥٨ مليون و ١٨٣ ألف و ٨٨٣

جدول 15

تقسيم الشركات في البحرين بحسب رأسمالها

الشركة	العدد	رأس المال
شركات كبيرة رأس مالها أكثر من ٣ مليون دينار	٤١٩	١٨,٢٦٦,٣١٦,٧٦٦
شركات متوسطة رأس مالها بين ٣ مليون دينار و ٥٠٠ ألف دينار	٥٦٠	٧٢٧,٦٨٨,٩٥٤
شركات صغيرة رأس مالها بين ٥٠٠ ألف دينار و ٢٠ ألف دينار	٧,٨٠٤	٧٩١,١٦٤,٧٨٨
شركات متناهية في الصغر رأسمالها أقل من ٢٠ ألف دينار	٦,١٢٧	١٣٢,٠٩٨,٧٧٨
فروع الشركات الأجنبية	١,١٠٦	
المجموع	١٦,٠١٦	١٩,٩١٧,٢٦٩,٢٨٦

ويتضح من خلال مقارنة بيانات ٢٠١٤ و ٢٠١٣، أن عدد الشركات الكبيرة لم يتغير لكن زاد رأس المال بنحو ١٧٨ مليون ٥٢٩ ألف ٨٥١ دينار، وهو ما يعطي مؤشراً بوجود أرباح معينة، في حين أن الشركات المتوسطة رغم زيادة رأس مالها بواقع ٣٠ مليون و ٧٢٣ ألف و ٨٤٧ دينار إلا أن هناك ٢٥ شركة تجارية دخلت على الخط في ٢٠١٤، وبالمثل الشركات الصغيرة إذ زاد عددها بألف و ٢٦٥ شركة فتبع ذلك زيادة في رأس المال الإجمالي لهذا التصنيف بنحو ٥٠ مليون ٤١٥ ألف و ٤٩٥ دينار، وهو يعطي مؤشراً على ثبات نسبي. الوضع يختلف مع الشركات المتناهية في الصغر، إذ إن رأس مالها قد زاد بنحو ١١ مليون ٧٤٩ ألف و ٦٦٩ دينار بينما فقد السوق ٤٢١ شركة منها، وهو مؤشر يبين وجود خسائر أدت إلى الإغلاق لبعضها وأرباح لبعضها الآخر^{٢٦٩}. وعلى ذلك، إن أرادت الحكومة البحرينية فرض ضرائب الدخل على

^{٢٦٩} المصدر السابق - ص ٤٤.

نفسه، ففي حال وجدت حكومة البحرين قطاعاً صناعياً قليل الاستثمار تزرع حوله المغريات لجذب رأس المال إليه، أما عند العكس فيمكنها توجيه الأدوات الضريبية إليه لمنع التركيز.

- أرباح العقارات:

سبقت الإشارة إلى أن الاستثمار في الأنشطة العقارية والإيجارية يشكل ١٠% من مجمل الاستثمار في البحرين، وهذا أمر يمكن معه فرض نوع من ضرائب الدخل على أرباح العقارات، وهذه الأرباح تشمل الربح الإيجاري وأرباح البيع، علماً أن حجم التداول العقاري بحسب آخر الأرقام الرسمية يبلغ ٦٨٧ مليون ٢٨٦ ألف و ٥٠ دينار^{٢٧٣}. والضريبة التي يمكن فرضها على العقار سواء كانت على الإيجارات أم البيع، تساهم في خفض قيمة الإيجارات أو أسعار العقارات، على اعتبار أن الضريبة يتحمل عبئها مالك العين المؤجرة في الإيجارات والبائع في التداول العقاري.

^{٢٧٣} حجم التداول العقاري للنصف الأول من عام ٢٠١٥ المنشور في موقع جهاز المساحة والتسجيل العقاري على الرابط:
<http://www.slr.bh/ReportsStatistics/details.aspx?slrb=cwpW/aq6KdsY36wVuFyLyfuD98F5fyB3>

الخاتمة والنتائج والتوصيات

الخاتمة والنتائج والتوصيات

وبعد....

قبل قطع حبر الكتابة عن هذه الدراسة إذاناً بالوصول إلى نقطة النهاية، لا بد من التحدث وإن باختصار عن الآثار المترتبة على التوسع في فرض الضرائب والتعريج بعده إلى حديث آخر ذي صلة، وبالتالي كل ذلك يُمثل خاتمة هذه الدراسة التي تردفها النتائج والتوصيات تبعاً.

أول ما يُطرح في البال من آثار التوسع في الضرائب، ظهور الاقتصاد الأسود كسوق للتداول خارج السوق الظاهرية التي عليها تُفرض الضرائب المرتفعة، فإذا فرضنا أن اقتصاداً يُحْمَلُ المكلفين أعباءً ضريبيةً على الأجور والمرتبات تصل إلى ٦٠ و ٧٠%، فإن التصور الطبيعي هو انخفاض عدد العاملين والموظفين في هذه القطاعات وهو بدوره ينعكس على الإنتاجية العامة، إذ لن يرض كثير من العاملين والموظفين مشاركة الحكومة لهم في مردود سبعة وثمانية أشهر في السنة، ولذلك يلجأون إلى مجال آخر أقل وضوحاً إن لم يكن مستتراً عن الضريبة الحكومية، وفي الجملة يكون الإيراد الضريبي منخفضاً مع وجود تشوه حقيقي في الاقتصاد.

الضريبة أداة مالية تستخدمها الدولة للتغلب على الفجوات الاقتصادية التي تحل بالاقتصاد الوطني، ففي حال أن الطلب الكلي - مجموع الاستهلاك الخاص والاستثمار الخاص والاستهلاك الحكومي وصافي الإيرادات - زاد عن العرض الكلي - الإنتاج الكلي في الاقتصاد خلال فترة زمنية عادة ما تكون سنة - فإن المنتجين يحاولون توظيف عناصر الإنتاج غير المشغلة لموازنة العرض بالطلب، لكن في حال أنه تحقق التوظيف الكامل لعناصر الإنتاج دون أن يتحقق التوازن بين الطلب الكلي والعرض الكلي، فيكون الاقتصاد في حالة تضخم، وتُسمى الفجوة بين الطلب الكلي والعرض الكلي بـ"الفجوة التضخمية". هنا تقوم الحكومة بالعمل على رفع الضرائب وقيمة الفائدة لسحب السيولة، بالإضافة إلى خفض الإنفاق الحكومي.

فيمكن الحديث عنه بشكل مختصر هنا من وجه واحد فقط يتمثل في الرقابة والمحاسبة باعتبار الإخلال بهما يفسح مساحةً من مساحات الفساد. وهنا ما زال في الذاكرة تصريح ذلك النائب من نواب الفصل التشريعي الماضي "٢٠١٠ - ٢٠١٤" عندما برر موافقة المجلس تقليص صلاحياتهم في أداة استجواب الوزراء بأنه جاء لحماية السلطة التنفيذية من "مؤامرات المعارضة". وكأن مجلس النواب ذي الصلاحيات القوية وُجد فقط لعين المعارضين لا باعتباره استحقاقاً للشعب ونتيجةً لمطالبات نضالية تحركت عبر التاريخ من حقبة إلى أخرى. هذا سلوك جاذب للفساد باعتباره يضيق الرقابة ويخفض درجة المحاسبة حتى إن وصلت إلى مدى "من أمن العقوبة أساء الأدب" صاح ذات النواب أو من يحذو حذوهم بـ"الفساد ... الفساد"، فأيهم يعنون ياترى أنفسهم أم من يراقبون؟

وبمثل ذلك في قصور الرقابة والمحاسبة، مجلس النواب لا يمكنه محاسبة مجلس التنمية الاقتصادية الذي يدير أصول وممتلكات البحرين كلها من شركات ومؤسسات ومصانع بغية تحقيق الاستثمار، بل بحسب ما يُفهم من قوانين إنشاء هذا المجلس أن مجلس الوزراء بذاته لا رقابة إدارية له عليه، فالمادة الأولى من المرسوم رقم ٩ لسنة ٢٠٠٠ بإنشاء وتنظيم مجلس التنمية الاقتصادية المعدلة بالمرسوم رقم ٣١ لسنة ٢٠٠٥ تقول بشكل واضح "يُنشأ مجلس يُسمى (مجلس التنمية الاقتصادية) ويكون رئيس المجلس على علاقة تنسيقية في أعمال المجلس مع رئيس مجلس الوزراء". ورئيس مجلس التنمية هو ولي العهد.

بل حتى عند الحديث عن الذراع الاستثماري لمجلس التنمية الاقتصادية أي شركة ممتلكات البحرين القابضة التي تأسست بموجب المرسوم رقم ٦٤ لسنة ٢٠٠٦، والتي تنص بشكل واضح في المادة ٣٩ من المرسوم ذاته عند الحديث عن التصرف في الأرباح الصافية على "نسبة الأرباح الصافية التي تحول إلى الميزانية العامة"، لم يكن هناك إيراد يُذكر من ممتلكات قد دخل إلى الميزانيات العامة حتى اليوم رغم أن

النتائج:

أولاً: تطبيق أي نظام ضريبي يستتبع زيادة الصلاحيات السياسية والحريات العامة والمشاركة في صنع القرار بناءً على المبدأ السياسي القائل "لا ضريبة بدون تمثيل" وهو شعار رُفع أثناء ارهاصات الاستقلال الأمريكي عن السلطة الإمبراطورية البريطانية. وبالتالي فإن أي أعباء ضريبة يلتزم بدفعها المواطنون تكون بالضرورة مشفوعة بمطالبات سياسية إصلاحية من القبة البرلمانية التي يترجى زيادة صلاحياتها إلى الرقابة التامة على أعمال السلطة التنفيذية رئيساً ووزراء وفرض المحاسبة السياسية التي لا تسقط بسقوطها المسؤولية الجنائية عن جرائم الأموال العامة، وأيضاً زيادة هامش الحريات والانتقال إلى أجواء أكثر حرية وديمقراطية، وقد تصل درجة الإصلاح وفق النظام الضريبي إلى نوع من أنواع التداول السلمي للسلطة المتناسب مع النظام السياسي في مملكة البحرين.

ثانياً: المشرع المالي في مملكة البحرين غير مهتم بالضريبة المباشرة، وذلك يتضح من مقارنة تعريف الرسوم والضرائب الموجودين في الدليل المالي الموحد.

ثالثاً: إن البحرين عرفت شكل الضريبة غير المباشرة المتمثلة في الضريبة الجمركية قبل بداية القرن العشرين، ومنذ عام ١٩٥٢ أدخلت إلى نظامها ضريبة الدخل المباشرة على النفط والمواد الهيدروكربونية فقط. وبعد الاستقلال لم تعمم تجربة ضريبة الدخل واكتفت في إطارها الضيق المقتصر على النفط والمواد الهيدروكربونية. والشيء بالشيء يُذكر، أن التجربة الكويتية بدأت بفرض ضريبة الدخل على الشركات التجارية منذ عام ١٩٥٥ بموجب المرسوم رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ ومازالت حتى اليوم.

رابعاً: الضريبة الجمركية لها أهميتها في تحقيق التوازن عند منافسة التجارة الدولية للتجارة الداخلية، لكن التوسع فيها كإيراد ضريبي أساس لا يُحقق إيراداً مستقلاً عن الإيراد النفطي، إذ إنه مع انخفاض هذا الأخير تنخفض إيرادات الضريبة الجمركية بسبب انخفاض التدفقات المالية والتبادل السلعي القائم في الخليج على

والمرتبات. أما الضريبة التي يكون وعاؤها مقتصرًا على رأس المال، فإنها تكون مرتفعةً نسبياً عن نظيرتها ومثالها إيجار العقارات.

٢- يراعى في النظام الضريبي التأثير الجانبي للضريبة من حيث دورها في الناتج المحلي الإجمالي من جهة ودورها في الفجوات الاقتصادية الانكماشية والتضخمية من جهة أخرى. فالتوسع في الضرائب يؤدي إلى تقليل الناتج المحلي الإجمالي وذلك لتأثير الضرائب المرتفعة على معاملي الاستهلاك والادخار، ومن جهة أخرى خفض الضريبة عند الفجوات التضخمية يؤدي إلى زيادة في التضخم وتشوه الاقتصاد.

سابعاً: مملكة البحرين صادقت على ٣٩ اتفاقية ثنائية بشأن الازدواج الضريبي والتهرب من الضرائب وذلك حتى تاريخ الانتهاء من هذه الدراسة، والواقع أن هناك فجوة في تطبيق بعض الأحكام الخاصة في الاتفاقيات، منها ما يتعلق بالمشاريع ذات المنشآت الموجودة في عدد من البلدان. فعلى سبيل المثال، لو فرض أن هناك مصنعاً له فرعان واحد في البحرين وآخر في فرنسا، فإنه بحسب الاتفاقية يُطبق النظام الضريبي للبلد الذي فيه الفرع وكأنه مصنع مستقل بذاته عن الآخر، وهنا يطبق النظام الفرنسي قانون ضريبة الدخل على أرباح المؤسسات التجارية والصناعية، ولكن في البحرين لا يوجد أي إطار قانوني يمكن تطبيقه. ولأن الضريبة هنا غير مطبقة، فإن البلد الذي ينتمي إليه فرع المصنع يجبي الضريبة لصالحه، رغم أن عملية الإنتاج والتصنيع كانت في الأراضي البحرينية مع العلم أن هذه العملية مدعومة لتشجيع الاستثمار الأجنبي. وبالتالي، هل يكفي فقط بفائدة أن تكون البحرين أرضاً للاستثمار الأجنبي؟ وهل قيس في مثل هذه الميزة درجة المنافسة الأجنبية للإنتاج الوطني؟ إن السوق الصيني الهائل المعروف بـ"سوق التتين" المزعم افتتاحه في البحرين قريباً، يحمل معه إعفاءً ضريبياً من هذا النوع، رغم أن من آثاره المحتملة تقليل الطلب على التصنيع الوطني المتوسط والصغير في مجال الأثاث وقطع الغيار والمستلزمات المنزلية والخدمية العامة

الثاني عشر: إن الدولة لم تستطع إلى الآن الخروج من قفص اقتصاد الإيراد الواحد المعتمد على النفط الذي هو أصلاً مستورد بأغلبه من المملكة العربية السعودية.

الثالث عشر: مشكلة الدين العام وتفاقم العجز كانت في الأساس بسبب سوء الإدارة في تمويل الدين العام سواء في أوقات الفائض أو في أوقات العجز، وبالتالي فإنه لو تم أداء عملية تمويل الدين العام بشكل مثالي في فترتي الفائض والعجز فإن المبلغ الذي يجب أن يكون عليه الدين العام حتى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ هو مليارين ٨٦ مليون و٨٤٣ ألف و٩٦٥ دينار بدلاً من خمسة مليارات و٥٧٣ مليون و٦٦٦ ألف دينار.

سادساً: إيجاد هيئة متكاملة للتحويل الضريبي تتوافر فيها كل شروط العدالة والمساواة بين المكلفين والبساطة والدقة في الإجراءات الجنائية.

سابعاً: الإعفاءات الضريبية لا تكون إلا بناءً على النص القانوني الذي يجب أن يكون محدداً وواضحاً دون عبارات مطاطة لها أكثر من تفسير كأن يُقال "تُقر الإعفاءات لصالح تنمية الاستثمار"، فالاستثمار معنى عام يمكن من خلال الاستناد إليه تحويل الاستثناء إلى أصل. وبالمثل ألا يُعلق حصر الفئات المستثناة على قرارات وزارية تُصدرها السلطة المختصة أو لائحة تنفيذية حتى. ويكون الإعفاء المسموح به فقط لمنصب الملك باعتبار أن أغلب النظم الملكية تُعفي ملوكها من الأعباء الضريبية على أساس أن هذا المنصب ذاته مصانة ويتمتع بحصانة مطلقة لا تسمح بتحريك أي إجراء أو تطبيق أية عقوبة في حال التهرب الضريبي، لكن درجت العادة في النظام البريطاني على سبيل المثال أن يتنازل الملك طوعاً عن ميزة الإعفاء الضريبي ويلتزم بدفعها عن الأوعية المقررة هناك. أما ما حدث في البحرين من استثناء أعضاء السلطة التشريعية والوزراء من اقتطاع الـ ١٠% المخصص للتأمين ضد التعطل على أساس أنهم لا يُفصلون تعسفياً وبالتالي لا يُحاطون بقواعد التأمين ولا يجب عليهم دفعه، فإن ذلك أثار عند الناس حنقاً واستياءً كبيرين. ومع إدراك الفرق بين التأمين والضريبة، فإن أي تطبيق للضرائب هنا يجب ألا يكون فيه استثناءات من هذا القبيل.

ثامناً: الاستفادة من التجارب الدولية في جذب الاستثمار الأجنبي، كالاقتصاد السنغافوري الذي يحتل في ٢٠١٥ بحسب البنك الدولي المركز الأول في جذب الأعمال والاستثمارات، رغم أن هناك نظاماً ضريبياً معيناً يُطبق على الاستثمار الأجنبي هناك.

تاسعاً: مع مراعاة أحكام المعاملة بالمثل في الاتفاقيات الضريبية التي صادقت عليها مملكة البحرين، يجب وضع نظام ضريبي خاص بالأجانب بحيث يهدف هذا النظام من جهة إلى زيادة الإيرادات العامة، والإفادة

الصفة السياسية للمتهم بجرائم المال العام وإطلاع الجمهور على آخر مستجدات قضايا الفساد والهدر في المال العام. وعلى خط موازٍ أيضاً، إيجاد استراتيجية واضحة لترشيد النفقات ووضع الإيراد في الإنفاق الحقيقي، ومن ذلك أيضاً مراجعة السياسة المتبعة في تمويل الدين العام، وفتح تحقيق برلماني في مشكلة الدين العام لمعرفة أين ذهب الفرق بين الاقتراض الفعلي والعجز الفعلي الذي تجاوز الثلاثة مليارات دينار حتى اليوم.

المصادر

المصادر

الكتب:

- د. نزيه حماد - معجم المصطلحات المالية والاقتصادية في لغة الفقهاء - دار القلم - دمشق - الطبعة الثانية ١٤٣٥ هـ / ٢٠١٤ م.
- د. عبدالعزيز الدوري - أوراق في التاريخ والحضارة "أوراق في التاريخ الاقتصادي والاجتماعي" - مركز دراسات الوحدة العربية - بيروت - الطبعة الثانية حزيران / يونيو ٢٠٠٩
- د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ضوء القانون البحريني - جامعة البحرين كلية الحقوق قسم القانون العام - الطبعة الأولى ٢٠١٣.
- د. طاهر الجنابي - علم المالية العامة والتشريع المالي - مكتبة السنهوري - بيروت - ٢٠١٥.
- أ.د. عادل العلي - المالية العامة والقانون المالي والضريبي - إثراء للنشر والتوزيع - الطبعة الثانية ٢٠١١.
- أ. سمر عبدالرحمن محمد الدحلة - أطروحة لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس فلسطين تحت عنوان (النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي "دراسة تحليلية مقارنة") - ٢٠٠٤.
- د. خليل عواد أبو حشيش - المحاسبة الضريبية (حالات وتطبيقات عملية لاحتساب ضريبة الدخل المستحقة) - إثراء للنشر والتوزيع - الطبعة الأولى ٢٠١٠.
- د. بشار عدنان ملكاوي - معجم تعريف مصطلحات القانون الخاص - دوائر وائل للنشر - الطبعة الأولى ٢٠٠٨.
- د. عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي - التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود - دار الجامعة الجديدة للنشر - طبعة ٢٠٠٦.
- د. هاني محمد الدمرداش ود. عماد محمد الليثي - السياسات المالية - دار النهضة العربية - طبعة ٢٠١٥.
- إبراهيم خلف العبيدي - الحركة الوطنية في البحرين ١٩٤١ - ١٩٧١ - مطبعة الأندلس بغداد - طبعة ١٩٧٦.
- أ.د. عبدالوهاب الأمين و أ.د. فريد بشير طاهر - مبادئ الاقتصاد الجزئي والكلبي - مركز المعرفة للاستشارات والخدمات التعليمية - الطبعة الأولى ٢٠٠٥.

- د. رمزي زكي - انفجار العجز "علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الانكماشى والمنهج التتموي"
- دار المدى للثقافة والنشر - الطبعة الأولى.
- روبرت مرفي - دروس مبسطة في الاقتصاد - ترجمة رحاب صلاح الدين - كلمات عربية للترجمة والنشر - الطبعة الأولى ٢٠١٣.

المراسيم والمراسيم بقانون والقوانين والقرارات والجرائد الرسمية:

- مرسوم رقم ٨ / ١٣٧٢ بشأن ضريبة دخل البحرين، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٥٧ الصادرة في تاريخ ٦ ديسمبر ١٩٥٢.
- مرسوم رقم ٨٠ لسنة ١٩٥٥ بشأن ضريبة دخل البحرين، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ١٣٤ الصادر في تاريخ ٢٣ نوفمبر ١٩٥٥.
- مرسوم رقم ١١ لسنة ١٩٦٦ بشأن ضريبة دخل البحرين (المعدل)، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٦٧٠ الصادرة في تاريخ ١٣ يونيو ١٩٦٦.
- قانون ضريبة بنزين السيارات للبحرين لسنة ١٩٦٨، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٧٧٦ الصادرة في تاريخ ٢٣ يوليو ١٩٦٨.
- المرسوم بقانون رقم ١ لسنة ١٩٧٧ بتعديل بعض أحكام المرسوم رقم ٨٠ لسنة ١٩٥٥ بشأن ضريبة دخل البحرين، المنشور في الجريدة الرسمية ١٢١٠ الصادرة في تاريخ ١٣ يناير ١٩٧٧.
- المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩ بتعديل أحكام المرسوم رقم ٨٠ لسنة ١٩٥٥ وتعديلاته بشأن ضريبة دخل البحرين، المنشور في الجريدة الرسمية ١٣٦٠ الصادرة في تاريخ ٦ ديسمبر ١٩٧٩.
- المرسوم بقانون رقم ٩ لسنة ١٩٧٦ بإنشاء شركة نفط البحرين الوطنية، المنشور في الجريدة الرسمية ١١٦٥ الصادرة في تاريخ ٤ مارس ١٩٧٦.
- المرسوم بقانون رقم ٢٥ لسنة ١٩٨٠ بإنشاء المجلس الأعلى للنفط، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ١٤٠٨ الصادرة في ٦ نوفمبر ١٩٨٠.

- المرسوم بقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٧ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة جمهورية مصر العربية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٢٨٨ الصادر في تاريخ ١ أكتوبر ١٩٩٧.
- المرسوم بقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٩٩ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة ماليزيا المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٣٨٤ الصادرة في تاريخ ٤ أغسطس ١٩٩٩.
- قانون رقم ٣٧ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على بروتوكول تعديل الاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة ماليزيا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من الضرائب على الدخل المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٠ الصادرة في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠١١.
- المرسوم بقانون رقم ٢ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال بين حكومة دولة البحرين وحكومة المملكة الأردنية الهاشمية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤١٢ الصادر في تاريخ ١٦ فبراير ٢٠٠٠.
- المرسوم بقانون رقم ١٨ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة لضرائب الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٣٤ الصادرة في تاريخ ١٩ يوليو ٢٠٠٠.
- المرسوم بقانون رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٠ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب فيما يتعلق بالضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة الجمهورية العربية السورية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٤٧ الصادرة في تاريخ ١٨ أكتوبر ٢٠٠٠.
- المرسوم بقانون رقم ٨ لسنة ٢٠٠١ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة دولة البحرين وحكومة مملكة البحرين المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٦٢ الصادرة في تاريخ ٣١ يناير ٢٠٠١.

- قانون رقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٤ بشأن التصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية سنغافورة المنشورة في الجريدة الرسمية رقم ٢٦٦٥ الصادرة في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠٠٤.
- قانون رقم ٢٩ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على بروتوكول تعديل اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية سنغافورة المنشورة في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٥٨ الصادرة في تاريخ ٢٨ يونيو ٢٠١٢.
- قانون رقم ٤ لسنة ٢٠٠٥ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل بين حكومة مملكة البحرين وحكومة الجمهورية اللبنانية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٦٨٦ الصادرة في تاريخ ١١ مايو ٢٠٠٥.
- قانون رقم ٧٠ لسنة ٢٠٠٦ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية تركيا المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٧٦١ الصادرة تاريخ ١٩ أكتوبر ٢٠٠٦.
- قانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٩ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال والبروتوكول المعدل لها بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جلاله سلطان ويانغ دي برتوانبروناي دار السلام المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٨٩٣ الصادرة في ٣٠ أبريل ٢٠٠٩.
- قانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٤ بالتصديق على بروتوكول تعديل اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جلاله سلطان ويانغ دي برتوانبروناي دار السلام بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣١٤٣ الصادر في تاريخ ١٣ فبراير ٢٠١٤.
- قانون رقم ٤١ لسنة ٢٠٠٩ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية السودان بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٩٠٤ الصادرة في تاريخ ١٦ يوليو ٢٠٠٩.

- قانون رقم ٢١ لسنة ٢٠١٠ بالتصديق على الاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وإيرلندا لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من الضرائب على الدخل وأرباح رأس المال والبروتوكول المرفق بها، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٩٥١ الصادرة في تاريخ ١٠ يونيو ٢٠١٠.
- قانون رقم ٣٩ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على الاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة الولايات المتحدة المكسيكية بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي فيما يتعلق بالضرائب المفروضة على الدخل والبروتوكول المرفق بها، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٠ الصادرة في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠١١.
- قانون رقم ٤٠ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال بين حكومة مملكة البحرين وحكومة جمهورية سيشل، المنشورة في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٠ الصادرة في المرسوم بقانون رقم ١٥ ديسمبر ٢٠١١.
- قانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وإيرلندا الشمالية بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بالنسبة للضرائب على الدخل والأرباح الرأسمالية، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٢ الصادرة في ٢٩ ديسمبر ٢٠١١.
- قانون رقم ٤٥ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة مالطا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب بالنسبة للضرائب على الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٢ الصادرة في ٢٩ ديسمبر ٢٠١١.
- قانون رقم ٤٦ لسنة ٢٠١١ بالتصديق على اتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة برمودا بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي من ضرائب الدخل، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٢ الصادرة في ٢٩ ديسمبر ٢٠١١.
- قانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٢ بالتصديق على الاتفاقية بين حكومة مملكة البحرين وحكومة تركمنستان بشأن تجنب الازدواج الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٣٠٣٨ الصادرة في ٩ فبراير ٢٠١٢.

- المرسوم بقانون رقم ٢١ لسنة ٢٠٠١ بإصدار قانون الشركات التجارية المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٤٨٢ الصادرة في تاريخ ٢٠ يونيو ٢٠٠١.

الميزانيات والحسابات الختامية:

- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١٤.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١٣.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١٢.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١١.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠٠٠.
- الحساب الختامي الموحد للدولة عن السنة المالية المنتهية ٣١ ديسمبر ١٩٩٩.
- مرسوم بقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٩٦ بربط الميزانية العامة للدولة للسنتين الماليتين ١٩٩٧ و ١٩٩٨، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢٢٤٧ الصادرة في تاريخ ١٨ ديسمبر ١٩٩٦.
- مرسوم بقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٩٤ بربط الميزانية العامة للدولة للسنتين الماليتين ١٩٩٥ و ١٩٩٦، المنشور في الجريدة الرسمية رقم ٢١٤٣ الصادرة في تاريخ ٢١ ديسمبر ١٩٩٤.

الملاحق

الملحق ١

ملحق رقم ١

أنواع الدخل ورأس المال في الاتفاقيات الضريبية التي صادقت عليها مملكة البحرين

الدولة	أنواع الدخل ورأس المال الخاضعين للضريبة	سنة التصديق
فرنسا	أموال منقولة - أرباح المؤسسات - الملاحة البحرية والنقل الجوي - أرباح الأسهم - الدخل الناجم عن الذمة المالية - عوائد الامتياز - أرباح رأس المال - المهن الحرة - المهن غير الحرة - معاشات التقاعد - الخدمة الحكومية - الطلبة - الثروة - التركات والمواريث	١٩٩٤
مصر	الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية والصناعية - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - أرباح الأسهم - الفوائد - الأتاوات - الأرباح الرأسمالية - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومكافآت الموظفين من مستوى الإدارة العليا - المعاشات والمرتبات مدى الحياة - دخول الفنانين والرياضيين - الوظائف الحكومية - المبالغ التي يتحصل عليها الطلبة والمتدربون - الأساتذة والمدرسون والباحثون - الدخل الأخرى	١٩٩٧
ماليزيا	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال - النقل البحري والجوي - المشروعات المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من الذمة الدائنة - الأتاوات - أتعاب الخدمات التقنية - المكاسب الناتجة عن تحويل الأملاك - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية التابعة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانين والرياضيون - المعاشات التعاقدية - الخدمة الحكومية - الطلبة والمتدربون - المدرسون والباحثون - الدخل الآخر	١٩٩٩
الأردن	الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية والصناعية - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - أرباح الأسهم - الفوائد - الأتاوات - الأرباح الرأسمالية - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومكافآت الموظفين من مستوى الإدارة العليا - المعاشات والرواتب مدى الحياة - دخول الفنانين والرياضيين - الوظائف الحكومية - المدارس التي يتحصل	٢٠٠٠

	- مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - معاشات التقاعد - الوظائف الحكومية - الطلبة - الأساتذة والدرسون والباحثون - الدخل الآخر	
الصين	٢٠٠٢ الأموال غير المنقولة - أرباح المؤسسات - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - أرباح الأسهم - الفائدة أو الدخل من الذمة الدائنة - العمولات - مكاسب رأس المال - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - المدرسون والباحثون - الطلبة والمتدربون - الدخل الأخرى	
إيران	٢٠٠٢ الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية - النقل الدولي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الفائدة والدخل من الذم الدائنة - الإتاوات - مكاسب رأس المال - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - معاشات التقاعد - الوظائف الحكومية - المدرسون والطلاب والباحثون - رأس المال - المداخل الأخرى	
اليمن	٢٠٠٤ الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية والصناعية - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - أرباح الأسهم - الفوائد - الأتاوات - الأرباح الرأسمالية - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - المعاشات والرواتب مدى الحياة (التقاعدية) - دخول الفنانين والرياضيين - الوظائف الحكومية - المبالغ التي يتحصل عليها الطلبة والمتدربون - الأساتذة والمدرسون والباحثون الدخل الأخرى	
بيلاروسيا	٢٠٠٤ الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - أرباح الأسهم - ضريبة الدخل على الديون المستردة - الإتاوات - الأرباح الناتجة من التصرف في الأموال - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - معاشات التقاعد - الوظائف الحكومية - الطلبة - ضريبة الأموال - المداخل الأخرى	
سنغافورة	٢٠٠٤ الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - ضريبة الدخل من الذم الدائنة - الإتاوات - الأرباح الرأسمالية - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - معاشات التقاعد - الوظائف الحكومية -	

	المعاشات التقاعدية والمرتببات السنوية ومدفوعات الضمان الاجتماعي - الخدمات الحكومية - الأساتذة والمدرسون - الطلبة - الدخول الأخرى	
بلجيكا	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل بالسفن والنقل الجوي - المشروعات المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من سندات المديونية - الإتاوات - أرباح رأس المال - الخدمات الشخصية المستقلة - الدخل من العمل - مديرو الشركات - الفنانون والرياضيون - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - الطلبة - رأس المال - الدخول الأخرى	٢٠٠٩
باكستان	الأموال غير المنقولة - الأرباح التجارية - النقل البحري والجوي - المؤسسات المشتركة - حصص أرباح الأسهم - ضريبة الدخل على الديون المستردة - العوائد - الأرباح المحققة من التصرف في الملكية - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - معاشات التقاعد ومكافآت الضمان الاجتماعي - الوظائف الحكومية - والطلاب والتلاميذ والمتدربين - المداخل الأخرى	٢٠٠٩
لوكسمبروغ	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل الناتج عن سندات المديونية - الإتاوات - أرباح رأس المال - دخل العمل - أتعاب المدراء - الفنانون والرياضيون - المعاشات التقاعدية - الوظائف الحكومية - الطلبة - رأس المال - الدخول الأخرى	٢٠١٠
بلغاريا	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل الدولي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من سندات المديونية - الإتاوات - الأرباح الرأسمالية - الدخل الناتج من الخدمات المهنية المستقلة والخدمات المهنية الأخرى - الدخل الناتج عن التوظيف - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانون والرياضيون - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - الطلبة - المدرسون والباحثون - رأس المال - المداخل الأخرى	٢٠١٠
أوزبكستان	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل الدولي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل الناتج عن سندات المديونية - الإتاوات - أرباح الأموال - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - أتعاب المدراء - الفنانون والرياضيون - المعاشات التقاعدية - الوظائف الحكومية - الطلبة - الأموال	٢٠١٠

٢٠١٢	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من سندات المديونية - الإتاوات - أرباح الأموال - دخل العمل - أتعاب المدراء - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - الطلبة - رأس المال - الإيرادات الأخرى	تركمنستان
٢٠١٢	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل الناتج عن الذمم المالية - الإتاوات - أرباح رأس المال - الدخل الناتج عن العمل - أتعاب المدراء - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - الطلبة - الإيرادات الأخرى	جزيرة مان
٢٠١٢	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والملاحة الداخلية والنقل الجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل الناتج عن سندات المديونية - الإتاوات - الأرباح الرأسمالية - الخدمات الشخصية المستقلة - دخل العمل - أتعاب المدراء - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية - الوظائف الحكومية - الطلبة - رأس المال - الدخول الأخرى	جورجيا
٢٠١٢	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من سندات المديونية - الإتاوات ورسوم الخدمات التقنية - أرباح رأس المال - الخدمات الشخصية المستقلة - الخدمات الشخصية غير المستقلة - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية والمرتببات السنوية - الخدمات الحكومية - الأساتذة والباحثون - الطلبة والمدرسون - الدخول الأخرى	سيرلانكا
٢٠١٢	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل من مطالبات الدين - الإتاوات - أرباح رأس المال - الدخل الناتج عن العمل - أتعاب المدراء - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية - الخدمات الحكومية - الطلبة - الإيرادات الأخرى	التشيك
٢٠١٣	الأموال غير المنقولة - أرباح الأعمال التجارية - النقل البحري والجوي - المشاريع المشتركة - أرباح الأسهم - الدخل الناتج عن سندات المديونية - الإتاوات - الأرباح الرأسمالية - دخل العمل - أتعاب المدراء - الفنانين والرياضيين - المعاشات التقاعدية - الوظائف الحكومية - الطلبة - المدرسون والباحثون - الدخول الأخرى	كوريا

الملحق ٢

ملحق رقم ٢

القوانين الضريبية المطبقة على الاتفاقيات الضريبية التي صادقت عليها مملكة البحرين

الدولة	ضريبة الدولة الأخرى	ضريبة البحرين
فرنسا	ضريبة الدخل - ضريبة الشركات - ضريبة الثروة - ضريبة التركات - ضريبة الأعمال المحلية	أية ضريبة على دخل الشركات - أية ضريبة على الدخل الكلي أو على عناصر الدخل بما في ذلك المكاسب الناجمة عن تحويل أموال منقولة أو غير منقولة - أية ضريبة على الثروة - أية ضريبة على التركات - أي ضرائب مماثلة تُفرض في فرنسا
مصر	الضريبة العقارية (تشمل ضريبة الأطنان وضريبة المباني) - الضريبة الموحدة على دخول الأشخاص الطبيعيين - الضرائب على أرباح شركات الأموال - ضرائب رسم تنمية الموارد المالية للدولة - أية ضرائب إضافية المفروضة بنسبة مئوية	أية ضريبة على الدخل تُفرض على البحرين (لا تشمل ضريبة الدخل المفروضة على الشركات النفطية بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
ماليزيا	ضريبة الدخل - ضريبة النفط	الضريبة على الشركات - أية ضريبة أخرى تفرض على إجمالي الدخل أو ضريبة على الدخل تُفرض في البحرين (لا تشمل ضريبة الدخل المفروضة على الشركات النفطية بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩) على عناصر الدخل
الأردن	ضريبة الدخل - ضريبة التوزيع - ضريبة الخدمات الاجتماعية المفروضة تبعاً لضريبة الدخل	أي ضريبة على الدخل تُفرض في البحرين (لا تشمل ضريبة الدخل المفروضة على الشركات النفطية بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩)

	على عمليات التداول في الاسهم	إجمالي أجور ورواتب العاملين بالأعمال التجارية الأهلية وكافة الضرائب المفروضة على عائدات رأس المال المماثلة لتلك التي تُفرض في الفلبين
تايلند	ضريبة الدخل - ضريبة الدخل الناتج من عمليات النفط	أي ضريبة مفروضة على إجمالي الدخل أو عناصر الدخل ويشمل ذلك العائد من التصرف في الأموال المنقولة أو العقارية والضرائب المفروضة على إجمالي أجور ورواتب العاملين بالأعمال التجارية الأهلية والضرائب على الزيادة في رأس المال
الضين	ضريبة الدخل على الأفراد - ضريبة الدخل على المشاريع ذات الاستثمار الأجنبي	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
إيران	ضريبة الدخل - الضريبة العقارية	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
اليمن	الضريبة العقارية (تشمل الضريبة على ريع العقارات والضريبة على المبيعات العقارية) - ضريبة الأرباح التجارية والصناعية المفروضة على الأشخاص الطبيعيين - ضريبة الأرباح التجارية والصناعية المفروضة على الأشخاص الاعتباريين (الشركات) - الضريبة على المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية - الضريبة على الرواتب والأجور وما في حكمها	أي ضريبة على الدخل تفرض في البحرين (لا تشمل ضريبة الدخل المفروضة على الشركات النفطية بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩)
بيلاروسيا	الضريبة المفروضة على الدخل والفوائد - ضريبة دخل الأفراد - الضريبة المفروضة على الأموال غير المنقولة	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
سنغافورة	ضريبة الدخل	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩

		التصرف في الأموال المنقولة وكافة الضرائب المماثلة لتلك التي تفرضها هذه الاتفاقية على باكستان
لوكسمبورغ	ضريبة الدخل المفروضة على الأفراد - ضريبة الشركات - الضريبة المفروضة على رأس المال - الضريبة المفروضة على التجارة العامة	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
بلغاريا	ضريبة الدخل الشخصي - ضريبة دخل المشاريع - ضريبة العقارات	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
أوزبكستان	ضريبة الدخل (الأرباح) على الأشخاص الاعتباريين - ضريبة الدخل على الأفراد - ضريبة الأموال	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
إيرلندا	ضريبة الدخل - ضريبة الدخل من المصدر - ضريبة الشركات - ضريبة أرباح رأس المال	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
سيشل	ضريبة الأعمال التجارية	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
المكسيك	ضريبة الدخل الفدرالية - السعر الموحد لضريبة الأعمال التجارية	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
مالطا	ضريبة الدخل	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
بريطانيا	ضريبة الدخل - ضريبة الشركات - ضريبة الأرباح الرأسمالية	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
برمودا	جميع أنواع الضرائب باستثناء ضريبة المرتبات	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩
تركمنستان	الضرائب على الأرباح (الدخل) للأشخاص الاعتباريين - الضرائب على دخل الأفراد	ضريبة الدخل المفروضة بموجب المرسوم بقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٩

الملحق ٣

ملحق رقم ٣

الإيرادات العامة في البحرين من عام ١٩٣٥ إلى ٢٠١٤

السنة	الإيرادات العامة	الإيرادات النفطية	النسبة المئوية	إيراد الضرائب	النسبة المئوية	إيرادات أخرى	النسبة المئوية
١٩٣٥	١٢٤	٥٧	%٤٥,٩٧	٦٧	%٥٤,٠٣	لا يوجد	%٠
١٩٣٦	١٦٥	٦٩	%٤١,٨١	٨٧	%٥٢,٧٢	٩	%٥,٤٧
١٩٣٧	٤٣٤	٣١٧	%٧٣,٠٤	١٠٦	%٢٤,٤٢	١١	%٢,٥٤
١٩٣٨	٤٨١	٣٥٥	%٧٣,٨٠	١٠٩	%٢٢,٦٦	١٧	%٣,٥٤
١٩٣٩	٤٥٨	٣٢٥	%٧٠,٩٦	١٠٣	%٢٢,٤٨	٣٠	%٦,٦٥
١٩٤٠	٤٩٠	٣٥٧	%٧٢,٨٥	٨٧	%١٧,٧٥	٤٦	%٩,٤٠
١٩٤١	٤٢١	٢٩٩	%٧١,٠٢	٧٨	%١٨,٥٢	٤٤	%١٠,٤٦
١٩٤٢	٣٩٨	٢٦٥	%٦٦,٥٨	٨٨	%٢٢,١١	٤٥	%١١,٣١
١٩٤٣	٥٤٧	٢٧٤	%٥٠,٠٩	١٤٠	%٢٥,٥٩	١٣٣	%٢٤,٣٢
١٩٤٤	٥٥٠	٢٨٢	%٥١,٢٧	٢٠٤	%٣٧,٠٩	٦٤	%١١,٦٤
١٩٤٥	٦٤٠	٣٠٩	%٤٨,٢٨	٢٤٥	%٣٨,٢٨	٨٦	%١٣,٤٤
١٩٤٦	٦٦٧	٣١٩	%٤٧,٨٢	٢٧٣	%٤٠,٩٢	٧٥	%١١,٢٦
١٩٤٧	٨٦٨	٤٠٨	%٤٧	٣٥٢	%٤٠,٥٥	١٠٨	%١٢,٤٥
١٩٤٨	١,٠٣٣	٤٧٥	%٤٥,٩٨	٤٥٩	%٤٤,٤٣	٩٩	%٩,٥٩
١٩٤٩	١,٢١٩	٥٠٥	%٤١,٤٢	٥٩٠	%٤٨,٤٠	١٢٤	%١٠,١٨
١٩٥٠	١,٧٠٠	٩٥٦	%٥٦,٢٣	٦٠٤	%٣٥,٥٢	١٤٠	%٨,٢٥
١٩٥١	٢,٥١٦	١,٥٥٠	%٦١,٦٠	٨١٧	%٣٢,٤٧	١٤٩	%٥,٩٣
١٩٥٢	٣,٢٠٦	٢,٠٢٦	%٦٣,١٩	٩٧٣	%٣٠,٣٤	٢٠٧	%٦,٤٧
١٩٥٣	٢,١٥٢	١,٧٣٧	%٨٠,٧١	٣٣٥	%١٥,٥٦	٨٠	%٣,٣٣
١٩٥٤	٦,٦٧٠	٥,٢٦٦	%٧٨,٩٥	١,٠٦٥	%١٥,٩٦	٣٣٩	%٥,٠٩
١٩٥٥	٥,٩٠٢	٤,٢٧٨	%٧٢,٤٨	١,٢٢٢	%٢٠,٧٠	٤٠٢	%٦,٨٢
١٩٥٦	٧,٠٣٦	٥,٢٧٣	%٧٤,٩٤	١,٢٨٩	%١٨,٣٢	٤٧٤	%٦,٧٤
١٩٥٧	٧,٢٣٨	٥,٢٦٨	%٧٢,٧٨	١,٣٨٠	%١٩,٠٦	٥٩٠	%٨,١٦
١٩٥٨	٧,٨٣٩	٥,٩٤٦	%٧٥,٨٥	١,٢٧٤	%١٦,٢٥	٦١٩	%٧,٩٠
١٩٥٩	٧,٢٤٦	٥,٠٤٢	%٦٩,٥٨	١,٤٤٢	%١٩,٩٠	٧٦٢	%١٠,٥٢
١٩٦٠	٧,٦٦٨	٥,٢٩٦	%٦٩,٠٦	١,٥٨٤	%٢٠,٦٥	٧٨٨	%١٠,٢٩
١٩٦١	٧,٢٢٢	٥,٢٢٣	%٧٢,٣٢	١,٦٩١	%٢٣,٤١	٣٠٨	%٤,٢٧
١٩٦٢	٧,٥٠٠	٥,٤٢١	%٧٢,٢٨	١,٨٣٥	%٢٤,٤٦	٢٤٤	%٣,٢٦
١٩٦٣	٧,٦٢٩	٥,٣٨٨	%٧٠,٦٢	١,٩٠٠	%٢٤,٩٠	٣٤١	%٤,٤٨
١٩٦٤	٨,٢٨٦	٥,٨٦٤	%٧٠,٧٦	٢,٠٨٥	%٢٥,١٦	٣٣٧	%٤,٠٨
١٩٦٥	٨,٤٦٨	٥,٩١٦	%٦٩,٨٦	٢,١١٥	%٢٤,٩٧	٤٣٧	%٥,١٧
١٩٦٦	١١,٣٥٢	٧,٨٦٠	%٦٩,٢٣	٢,٢٦٩	%١٩,٩٨	١,٢٢٣	%١٠,٧٩
١٩٦٧	١٢,٣٩٩	٧,٧٦٩	%٦٢,٦٥	٢,٤٣١	%١٩,٦٠	٢,١٩٩	%١٧,٧٥
١٩٦٨	١١,٩٧١	٨,١١٤	%٦٧,٧٨	٢,٥٩٣	%٢١,٦٦	١,٢٦٤	%١٠,٥٦
١٩٦٩	١٣,٩٢٩	٩,٨٤٢	%٧٠,٦٥	٢,٨١٨	%٢٠,٢٣	١,٢٦٩	%٩,١٢
١٩٧٠	١٤,٤٨٦	٩,٧٩١	%٦٧,٥٨	٣,١٨٤	%٢١,٩٧	١,٥١١	%١٠,٤٥
١٩٧١	٢٢,٣٠٤	١١,١٥١	%٤٩,٩٩	٣,١٨٤	%١٤,٢٧	٧,٩٦٩	%٣٥,٧٤
١٩٧٢	٢٤,٣٧٤	١١,٩٩٧	%٤٩,٢٢	٣,٨٨٠	%١٥,٩١	٨,٤٩٧	%٣٤,٨٧
١٩٧٣	٢٨,٠١٥	١٣,٨١٣	%٣٦,٣٣	٦,٦٠٠	%١٧,٣٦	١٧,٦٠٢	%٤٦,٣١
١٩٧٤	١٢٣,٧٤٨	١٠٤,١٢٥	%٨٤,١٤	٨,٩٧٨	%٧,٢٥	١٠,٦٤٥	%٨,٦١
١٩٧٥	١٣٥,٠٠٠	١١١,٦٠٠	%٨٢,٦٦	١٣,٢٩٥	%٩,٨٤	١٠,١٠٥	%٧,٥٠
١٩٧٦	١٩١,٣٢٦	١٥٦,٩٩٠	%٨٢,٠٢	١٨,٤٩٨	%٩,٦٦	١٥,٨٣٨	%٨,٣٢
١٩٧٧	٢٦٠,٦٣٦	١٨١,٦٤٤	%٦٩,٦٩	٢٤,٩٣٦	%٩,٥٦	٥٤,٠٥٦	%٢٠,٧٥
١٩٧٨	٢٧٣,٩٤٦	١٩٢,٩١٤	%٧٠,٤٢	٢٦,١٣١	%١٠	٥٤,٩٠١	%١٩,٥٨

في الموقع الإلكتروني لهيئة التشريع والإفتاء، وبالمثل في موقع وزارة المالية التي لديها أرشيف للحسابات الختامية يبدأ من ٢٠٠٣ إلى آخر حساب ختامي حالي عند وقت إعداد هذا الملحق وهو لسنة ٢٠١٤. فعلى ذلك كله ألتمس العذر من القارئ في ذلك عسى أن تنهياً مصادر أكثر دقة لحصد المعلومة الغائبة في هذه السنوات الثمان.

٣- إن الوحدة النقدية من سنة ١٩٣٥ إلى سنة ١٩٦٤ تعتمد على تحويل العملة من الريّة الهندية - العملة الرسمية في البحرين حينها -، لكن في عام ١٩٦٥ صُكّ الدينار البحريني، وبالتالي فإن السنوات من ١٩٣٥ إلى ١٩٦٤ أقل دقة حسابياً من نظيراتها التي تبدأ من ٦٥. وتحويل العملة في السنوات من ٣٥ إلى ٦٤، منقول من الكتاب سابق الإشارة وليس من اجتهاد ذاتي.

٤- العملية الحسابية بألف دينار من سنة ١٩٣٥ إلى سنة ١٩٩٨، فعلى سبيل المثال ٥٧ تعني ٥٧٠٠٠ أي ٥٧ ألف لا ٥٧ مجردة، و ٦٣٠,٠٠٠,٠٠٠ تعني ٣٦٠,٠٠٠,٠٠٠ أي مليون لا ألف. لكن من سنة ١٩٩٩ إلى سنة ٢٠١٤ الأرقام هنا كاملة فرقم ٣,٠٨٩,٤٦٩,١٠٨ يقرأ ٣ مليار و ٨٩ مليون و ٤٦٩ ألف و ١٠٨ دينار. وسبب الاختلاف أن الأرقام من ١٩٩٩ إلى ٢٠١٤ مأخوذة من الحسابات الختامية فهي أرقام رسمية فعلية، أما الأرقام الأخرى بما فيها تلك التي ذكرها أ. حسن باعتبارها فعلية، أقل دقة لأنه أغفل المبالغ التي لم تتجاوز الألف دينار.

٥- في التصنيفات هناك إيرادات نفطية تشمل الإيرادات من النفط الخام والنفط المكرر والغاز ومنتجاتهم، وإيراد الضرائب لا يشمل ضريبة الدخل على النفط التي ضمنت في الإيرادات النفطية، إنما تشمل الضرائب والرسوم بشكل عام، وأغلب تلك الضرائب مفروضة على التجارة الدولية، بمعنى أنها ضرائب جمركية أي غير مباشرة، أما الإيرادات الأخرى فهي كل الإيرادات التي لا تأخذ أي شكل أحفوري كالنفط والغاز أو ضريبي كالضريبة الجمركية، إنما قد تكون في إيرادات السياحة والخدمات العامة من الصحة والتعليم والاستثمار في السياحة. وأهمية تتبع هذه الأخيرة تكمن في معرفة التطور التنموي الذي يمكن قياسه من نموها ومقارنتها بنظيراتها في الجدول.

الملحق ٤

ملحق رقم 4 (أ) حساب فئات الدخل في الأجور والمرتبات للبحريين من ٣% إلى ٤٠%					
١٢٠٠ - ١٠٠٠					الفئة الأولى
٣%					النسبة المئوية
٨١٤٤					عدد المكلفين
١٢٠٠	١١٥٠	١١٠٠	١٠٥٠	١٠٠٠	تقسيم الفئة
١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٣٢	توزيع المكلفين
٣٦	٣٤,٥	٣٣	٣١,٥	٣٠	الضريبة الشهرية للفرد
٥٨,٦٠٨	٥٦,١٦٦	٥٣,٧٢٤	٥١,٢٨٢	٤٨,٩٦٠	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٦٨,٧٤٠					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٠٣,٢٩٦	٦٧٣,٩٩٢	٦٤٤,٦٨٨	٦١٥,٣٨٤	٥٨٧,٥٢٠	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٢٢٤,٨٨٠					إجمالي الضريبة السنوية
١٤٠٠ - ١٢٠١					الفئة الثانية
٥%					النسبة المئوية
٤٨٤٤					عدد المكلفين
١٤٠٠	١٣٥٠	١٣٠٠	١٢٥٠	١٢٠١	تقسيم الفئة
٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٧٢	توزيع المكلفين
٧٠	٦٧,٥	٦٥	٦٢,٥	٦٠,٠٥	الضريبة الشهرية للفرد
٦٧,٧٦٠	٦٥,٣٤٠	٦٢,٩٢٠	٦٠,٥٠٠	٥٨,٣٦٨,٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣١٤,٨٨٨,٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٨١٣,١٢٠	٧٨٤,٠٨٠	٧٥٥,٠٤٠	٧٢٦,٠٠٠	٧٠٠,٤٢٣,٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٧٧٨,٦٦٣,٢					إجمالي الضريبة السنوية
١٦٠٠ - ١٤٠١					الفئة الثالثة
٧%					النسبة المئوية
٣٥٢٥					عدد المكلفين
١٦٠٠	١٥٥٠	١٥٠٠	١٤٥٠	١٤٠١	تقسيم الفئة
٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	توزيع المكلفين
١١٢	١٠٨,٥	١٠٥	١٠١,٥	٩٨,٠٧	الضريبة الشهرية للفرد
٧٨,٩٦٠	٧٦,٤٩٢,٥	٧٤,٠٢٥	٧١,٥٥٧,٥	٦٩,١٣٩,٣٥	الضريبة الشهرية للمكلفين

					للفرد
٨٨,٤٤٠	٨٦,٤٣٠	٨٤,٤٢٠	٨٢,٤١٠	٨١,٦٤٠,٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
٤٢٣,٣٤٠,٨					إجمالي الضريبة الشهرية
١,٠٦١,٢٨٠	١,٠٣٧,١٦٠	١,٠١٣,٠٤٠	٩٨٨,٩٢٠	٩٧٩,٦٨٩,٦	الضريبة السنوية للمكلفين
٥,٠٨٠,٠٨٩,٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٤٠٠ — ٢٢٠١					الفئة السابعة
%١٧					النسبة المئوية
٩٣٤					عدد المكلفين
٢٤٠٠	٢٣٥٠	٢٣٠٠	٢٢٥٠	٢٢٠١	تقسيم الفئة
١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٩٠	توزيع المكلفين
٤٠٨	٣٩٩,٥	٣٩١	٣٨٢,٥	٣٧٤,١٧	الضريبة الشهرية للفرد
٧٥,٨٨٨	٧٤,٣٠٧	٧٢,٧٢٦	٧١,١٤٥	٧١,٠٩٢,٣	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٦٥,١٥٨,٣					إجمالي الضريبة الشهرية
٩١٠,٦٥٦	٨٩١,٦٨٤	٨٧٢,٧١٢	٨٥٣,٧٤٠	٨٥٣,١٠٧,٦	الضريبة السنوية للمكلفين
٤,٣٨١,٨٩٩,٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٦٠٠ — ٢٤٠١					الفئة الثامنة
%٢٠					النسبة المئوية
٧٩٧					عدد المكلفين
٢٦٠٠	٢٥٥٠	٢٥٠٠	٢٤٥٠	٢٤٠١	تقسيم الفئة
١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٦١	توزيع المكلفين
٥٢٠	٥١٠	٥٠٠	٤٩٠	٤٨٠,٢	الضريبة الشهرية للفرد
٨٢,٦٨٠	٨١,٠٩٠	٧٩,٥٠٠	٧٧,٩١٠	٧٧,٣١٢,٢	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٩٨,٤٩٢,٢					إجمالي الضريبة الشهرية
٩٩٢,١٦٠	٩٧٣,٠٨٠	٩٥٤,٠٠٠	٩٣٤,٩٢٠	٩٢٧,٧٤٦,٤	الضريبة السنوية للمكلفين
٤,٧٨١,٩٠٦,٤					إجمالي الضريبة السنوية
٢٨٠٠ — ٢٦٠١					الفئة التاسعة
%٢٣					النسبة المئوية
٥٩١					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة

النسبة المئوية					٣٠٪
عدد المكلفين					٣٥٠
تقسيم الفئة					٣٢٠.١ ٣٢٥.٠ ٣٣٠.٠ ٣٣٥.٠ ٣٤٠.٠
توزيع المكلفين					٧.٠ ٧.٠ ٧.٠ ٧.٠ ٧.٠
الضريبة الشهرية للفرد					٩٦٠,٣ ٩٧٥ ٩٩.٠ ١٠٠.٥ ١٠٢.٠
الضريبة الشهرية للمكلفين					٦٧,٢٢١ ٦٨,٢٥٠ ٦٩,٣٠٠ ٧٠,٣٥٠ ٧١,٤٠٠
إجمالي الضريبة الشهرية					٣٤٦,٥٢١
الضريبة السنوية للمكلفين					٨٠٦,٦٥٢ ٨١٩,٠٠٠ ٨٣١,٦٠٠ ٨٤٤,٢٠٠ ٨٥٦,٨٠٠
إجمالي الضريبة السنوية					٤,١٥٨,٢٥٢
الفئة الثالثة عشر					٣٦٠.٠ — ٣٤٠.١
النسبة المئوية					٣٣٪
عدد المكلفين					٢٧٨
تقسيم الفئة					٣٤٠.١ ٣٤٥.٠ ٣٥٠.٠ ٣٥٥.٠ ٣٦٠.٠
توزيع الشريحة					٥٨ ٥٥ ٥٥ ٥٥ ٥٥
الضريبة الشهرية للفرد					١١٢٢,٣٣ ١١٣٨,٥ ١١٥٥ ١١٧١,٥ ١١٨٨
الضريبة الشهرية للمكلفين					٦٥,٠٩٥,١٤ ٦٢,٦١٧,٥ ٦٣,٥٢٥ ٦٤,٤٣٢,٥ ٦٥,٣٤٠
إجمالي الضريبة الشهرية					٣٢١,٠١٠,١٤
الضريبة السنوية للمكلفين					٧٨١,١٤١,٦٨ ٧٥١,٤١٠ ٧٦٢,٣٠٠ ٧٧٣,١٩٠ ٧٨٤,٠٨٠
إجمالي الضريبة السنوية					٣,٨٥٢,١٢١,٦٨
الفئة الرابعة عشر					٣٨٠.٠ — ٣٦٠.١
النسبة المئوية					٣٥٪
عدد المكلفين					٢٠٥
تقسيم الفئة					٣٦٠.١ ٣٦٥.٠ ٣٧٠.٠ ٣٧٥.٠ ٣٨٠.٠
توزيع المكلفين					٤١ ٤١ ٤١ ٤١ ٤١
الضريبة الشهرية للفرد					١٢٦٠,٣٥ ١٢٧٧,٥ ١٢٩٥ ١٣١٢,٥ ١٣٣٠
الضريبة الشهرية للمكلفين					٥١,٦٧٤,٣٥ ٥٢,٣٧٧,٥ ٥٣,٠٩٥ ٥٣,٨١٢,٥ ٥٤,٥٣٠
إجمالي الضريبة الشهرية					٢٦٥,٤٨٩,٣٥
الضريبة السنوية للمكلفين					٦٢٠,٠٩٢,٢ ٦٢٨,٥٣٠ ٦٣٧,١٤٠ ٦٤٥,٧٥٠ ٦٥٤,٣٦٠

ملحق رقم 4 (ب)				
حساب فئات الدخل في الأجور والمرتبات للبحرنيين من ٢% إلى ٣٠%				
١٢٠٠ - ١٠٠٠				
الفئة الأولى				
٢%				
النسبة المئوية				
٨١٤٤				
عدد المكلفين				
١٢٠٠	١١٥٠	١١٠٠	١٠٥٠	١٠٠٠
تقسيم الفئة				
١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٣٢
توزيع المكلفين				
٢٤	٢٣	٢٢	٢١	٢٠
الضريبة الشهرية للفرد				
٣٩,٠٧٢	٣٧,٤٤٤	٣٥,٨١٦	٣٤,١٨٨	٣٢,٦٤٠
الضريبة الشهرية للمكلفين				
١٧٩,١٦٠				
إجمالي الضريبة الشهرية				
٤٦٨,٨٦٤	٤٤٩,٣٢٨	٤٢٩,٧٩٢	٤١٠,٢٥٦	٣٩١,٦٨٠
الضريبة السنوية للمكلفين				
٢,١٤٩,٩٢٠				
إجمالي الضريبة السنوية				
١٤٠٠ - ١٢٠١				
الفئة الثانية				
٤%				
النسبة المئوية				
٤٨٤٤				
عدد المكلفين				
١٤٠٠	١٣٥٠	١٣٠٠	١٢٥٠	١٢٠١
تقسيم الفئة				
٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٧٢
توزيع المكلفين				
٥٦	٥٤	٥٢	٥٠	٤٨,٠٤
الضريبة الشهرية للفرد				
٥٤,٢٠٨	٥٢,٢٧٢	٥٠,٣٣٦	٤٨,٤٠٠	٤٦,٦٩٤,٨٨
الضريبة الشهرية للمكلفين				
٢٥١,٩١٠,٨٨				
إجمالي الضريبة الشهرية				
٦٥٠,٤٩٦	٦٢٧,٢٦٤	٦٠٤,٠٣٢	٥٨٠,٨٠٠	٥٦٠,٣٣٨,٥٦
الضريبة السنوية للمكلفين				
٣,٠٢٢,٩٣٠,٥٦				
إجمالي الضريبة السنوية				
١٦٠٠ - ١٤٠١				
الفئة الثالثة				
٦%				
النسبة المئوية				
٣٥٢٥				
عدد المكلفين				
١٦٠٠	١٥٥٠	١٥٠٠	١٤٥٠	١٤٠١
تقسيم الفئة				
٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥
توزيع المكلفين				
٩٦	٩٣	٩٠	٨٧	٨٤,٠٦
الضريبة الشهرية للفرد				
٦٧,٦٨٠	٦٥,٥٦٥	٦٣,٤٥٠	٦١,٣٣٥	٥٩,٢٦٢,٣
الضريبة الشهرية للمكلفين				

للفرد					
٧٠,٧٥٢	٦٩,١٤٤	٦٧,٥٣٦	٦٥,٩٢٨	٦٥,٣١٢,٦٤	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٣٨,٦٧٢,٦٤					إجمالي الضريبة الشهرية
٨٤٩,٠٢٤	٨٢٩,٧٢٨	٨١٠,٤٣٢	٧٩١,١٣٦	٧٨٣,٧٥١,٦٨	الضريبة السنوية للمكلفين
٤,٠٦٤,٠٧١,٦٨					إجمالي الضريبة السنوية
٢٤٠٠ — ٢٢٠١					الفئة السابعة
١٤%					النسبة المئوية
٩٣٤					عدد المكلفين
٢٤٠٠	٢٣٥٠	٢٣٠٠	٢٢٥٠	٢٢٠١	تقسيم الفئة
١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٩٠	توزيع المكلفين
٣٣٦	٣٢٩	٣٢٢	٣١٥	٣٠٨,١٤	الضريبة الشهرية للفرد
٦٢,٤٩٦	٦١,١٩٤	٥٩,٨٩٢	٥٨,٥٩٠	٥٨,٥٤٦,٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٠٠,٧١٨,٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٤٩,٩٥٢	٧٣٤,٣٢٨	٧١٨,٧٠٤	٧٠٣,٠٨٠	٧٠٢,٥٥٩,٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٦٠٨,٦٢٣,٢					إجمالي الضريبة السنوية
٢٦٠٠ — ٢٤٠١					الفئة الثامنة
١٦%					النسبة المئوية
٧٩٧					عدد المكلفين
٢٦٠٠	٢٥٥٠	٢٥٠٠	٢٤٥٠	٢٤٠١	تقسيم الفئة
١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٦١	توزيع المكلفين
٤١٦	٤٠٨	٤٠٠	٣٩٢	٣٨٤,١٦	الضريبة الشهرية للفرد
٦٦,١٤٤	٦٤,٨٧٢	٦٣,٦٠٠	٦٢,٣٢٨	٦١,٨٤٩,٧٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣١٨,٧٩٣,٧٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٩٣,٧٢٨	٧٧٨,٤٦٤	٧٦٣,٢٠٠	٧٤٧,٩٣٦	٧٤٢,١٩٧,١٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٨٢٥,٥٢٥,١٢					إجمالي الضريبة السنوية
٢٨٠٠ — ٢٦٠١					الفئة التاسعة
١٨%					النسبة المئوية
٥٩١					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة

النسبة المئوية					%٢٤
عدد المكلفين					٣٥٠
تقسيم الفئة					٣٢٠١ ٣٢٥٠ ٣٣٠٠ ٣٣٥٠ ٣٤٠٠
توزيع المكلفين					٧٠ ٧٠ ٧٠ ٧٠ ٧٠
الضريبة الشهرية للفرد					٧٦٨,٢٤ ٧٨٠ ٧٩٢ ٨٠٤ ٨١٦
الضريبة الشهرية للمكلفين					٥٣,٧٧٦,٨ ٥٤,٦٠٠ ٥٥,٤٤٠ ٥٦,٢٨٠ ٥٧,١٢٠
إجمالي الضريبة الشهرية					٢٧٧,٢١٦,٨
الضريبة السنوية للمكلفين					٦٤٥,٣٢١,٦ ٦٥٥,٢٠٠ ٦٦٥,٢٨٠ ٦٧٥,٣٦٠ ٦٨٥,٤٤٠
إجمالي الضريبة السنوية					٣,٣٢٦,٦٠١,٦
الفئة الثالثة عشر					٣٦٠٠ — ٣٤٠١
النسبة المئوية					%٢٦
عدد المكلفين					٢٧٨
تقسيم الفئة					٣٤٠١ ٣٤٥٠ ٣٥٠٠ ٣٥٥٠ ٣٦٠٠
توزيع الشريحة					٥٨ ٥٥ ٥٥ ٥٥ ٥٥
الضريبة الشهرية للفرد					٨٨٤,٢٦ ٨٩٧ ٩١٠ ٩٢٣ ٩٣٦
الضريبة الشهرية للمكلفين					٥١,٢٨٧,٠٨ ٤٩,٣٣٣ ٥٠,٠٥٠ ٥٠,٧٦٥ ٥١,٤٨٠
إجمالي الضريبة الشهرية					٢٥٢,٩١٥,٠٨
الضريبة السنوية للمكلفين					٦١٥,٤٤٤,٩٦ ٥٩١,٩٩٦ ٦٠٠,٦٠٠ ٦٠٩,١٨٠ ٦١٧,٧٦٠
إجمالي الضريبة السنوية					٣,٠٣٤,٩٨٠,٩٦
الفئة الرابعة عشر					٣٨٠٠ — ٣٦٠١
النسبة المئوية					%٢٨
عدد المكلفين					٢٠٥
تقسيم الفئة					٣٦٠١ ٣٦٥٠ ٣٧٠٠ ٣٧٥٠ ٣٨٠٠
توزيع المكلفين					٤١ ٤١ ٤١ ٤١ ٤١
الضريبة الشهرية للفرد					١,٠٠٨,٢٨ ١,٠٢٢ ١,٠٣٦ ١,٠٥٠ ١,٠٦٤
الضريبة الشهرية للمكلفين					٤١,٣٣٩,٤٨ ٤١,٩٠٢ ٤٢,٤٧٦ ٤٣,٠٥٠ ٤٣,٦٢٤
إجمالي الضريبة الشهرية					٢١٢,٣٩١,٤٨
الضريبة السنوية للمكلفين					٤٩٦,٠٧٣,٧٦ ٥٠٢,٨٢٤ ٥٠٩,٧١٢ ٥١٦,٦٠٠ ٥٢٣,٤٨٨

ملحق رقم 4 (ج) حساب فئات الدخل في الأجور والمرتبات للبحرينيين من ١% إلى ١٦%					
١٢٠٠ - ١٠٠٠					الفئة الأولى
١%					النسبة المئوية
٨١٤٤					عدد المكلفين
١٢٠٠	١١٥٠	١١٠٠	١٠٥٠	١٠٠٠	تقسيم الفئة
١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٢٨	١٦٣٢	توزيع المكلفين
١٢	١١,٥	١١	١٠,٥	١٠	الضريبة الشهرية للفرد
١٩,٥٣٦	١٨,٧٢٢	١٧,٩٠٨	١٧,٠٩٤	١٦,٣٢٠	الضريبة الشهرية للمكلفين
٨٩,٥٨٠					إجمالي الضريبة الشهرية
٢٣٤,٤٣٢	٢٢٤,٦٦٤	٢١٤,٨٩٦	٢٠٥,١٢٨	١٩٥,٨٤٠	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٠٧٤,٩٦٠					إجمالي الضريبة السنوية
١٤٠٠ - ١٢٠١					الفئة الثانية
٢%					النسبة المئوية
٤٨٤٤					عدد المكلفين
١٤٠٠	١٣٥٠	١٣٠٠	١٢٥٠	١٢٠١	تقسيم الفئة
٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٦٨	٩٧٢	توزيع المكلفين
٢٨	٢٧	٢٦	٢٥	٢٤,٠٢	الضريبة الشهرية للفرد
٢٧,١٠٤	٢٦,١٣٦	٢٥,١٦٨	٢٤,٢٠٠	٢٣,٣٤٧,٤٤	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٢٥,٩٥٥,٤٤					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٢٥,٢٤٨	٣١٣,٦٣٢	٣٠٢,٠١٦	٢٩٠,٤٠٠	٢٨٠,١٦٩,٢٨	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٥١١,٤٦٥,٢٨					إجمالي الضريبة السنوية
١٦٠٠ - ١٤٠١					الفئة الثالثة
٣%					النسبة المئوية
٣٥٢٥					عدد المكلفين
١٦٠٠	١٥٥٠	١٥٠٠	١٤٥٠	١٤٠١	تقسيم الفئة
٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	٧٠٥	توزيع المكلفين
٤٨	٤٦,٥	٤٥	٤٣,٥	٤٢,٠٣	الضريبة الشهرية للفرد
٣٣,٨٤٠	٣٢,٧٨٢,٥	٣١,٧٢٥	٣٠,٦٦٧,٥	٢٩,٦٣١,١٥	الضريبة الشهرية للمكلفين

٣٥,٣٧٦	٣٤,٥٧٢	٣٣,٧٦٨	٣٢,٩٦٤	٣٢,٦٥٦,٣٢	للفرد الضريبة الشهرية للمكلفين
١٦٩,٣٣٦,٣٢					إجمالي الضريبة الشهرية
٤٢٤,٥١٢	٤١٤,٨٦٤	٤٠٥,٢١٦	٣٩٥,٥٦٨	٣٩١,٨٧٥,٨٤	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٠٣٢,٠٣٥,٨٤					إجمالي الضريبة السنوية
٢٤٠٠ — ٢٢٠١					الفئة السابعة
%٧					النسبة المئوية
٩٣٤					عدد المكلفين
٢٤٠٠	٢٣٥٠	٢٣٠٠	٢٢٥٠	٢٢٠١	تقسيم الفئة
١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٨٦	١٩٠	توزيع المكلفين
١٦٨	١٦٤,٥	١٦١	١٥٧,٥	١٥٤,٠٧	الضريبة الشهرية للفرد
٣١,٢٤٨	٣٠,٥٩٧	٢٩,٩٤٦	٢٩,٢٩٥	٢٩,٢٧٣,٣	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٥٠,٣٥٩,٣					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٧٤,٩٧٦	٣٦٧,١٦٤	٣٥٩,٣٥٢	٣٥١,٥٤٠	٣٥١,٢٧٩,٦	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٨٠٤,٣١١,٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٦٠٠ — ٢٤٠١					الفئة الثامنة
%٨					النسبة المئوية
٧٩٧					عدد المكلفين
٢٦٠٠	٢٥٥٠	٢٥٠٠	٢٤٥٠	٢٤٠١	تقسيم الفئة
١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٥٩	١٦١	توزيع المكلفين
٢٠٨	٢٠٤	٢٠٠	١٩٦	١٩٢,٠٨	الضريبة الشهرية للفرد
٣٣,٠٧٢	٣٢,٤٣٦	٣١,٨٠٠	٣١,١٦٤	٣٠,٩٢٤,٨٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٥٩,٣٩٦,٨٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٩٦,٨٦٤	٣٨٩,٢٣٢	٣٨١,٦٠٠	٣٧٣,٩٦٨	٣٧١,٠٩٨,٥٦	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٩١٢,٧٦٢,٥٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٨٠٠ — ٢٦٠١					الفئة التاسعة
%٩					النسبة المئوية
٥٩١					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة

النسبة المئوية					%١٢
عدد المكلفين					٣٥٠
تقسيم الفئة					٣٤٠٠ ٣٣٥٠ ٣٣٠٠ ٣٢٥٠ ٣٢٠١
توزيع المكلفين					٧٠ ٧٠ ٧٠ ٧٠ ٧٠
الضريبة الشهرية للفرد					٤٠٨ ٤٠٢ ٣٩٦ ٣٩٠ ٣٨٤,١٢
الضريبة الشهرية للمكلفين					٢٨,٥٦٠ ٢٨,١٤٠ ٢٧,٧٢٠ ٢٧,٣٠٠ ٢٦,٨٨٨,٤
إجمالي الضريبة الشهرية					١٤٢,٣٥٨,٤
الضريبة السنوية للمكلفين					٣٤٢,٧٢٠ ٣٣٧,٦٨٠ ٣٣٢,٦٤٠ ٣٧٢,٦٠٠ ٣٢٢,٦٦٠,٨
إجمالي الضريبة السنوية					١,٧٠٨,٣٠٠,٨
الفئة الثالثة عشر					٣٦٠٠ — ٣٤٠١
النسبة المئوية					%١٣
عدد المكلفين					٢٧٨
تقسيم الفئة					٣٦٠٠ ٣٥٥٠ ٣٥٠٠ ٣٤٥٠ ٣٤٠١
توزيع الشريحة					٥٥ ٥٥ ٥٥ ٥٥ ٥٨
الضريبة الشهرية للفرد					٤٦٨ ٤٦١,٥ ٤٥٥ ٤٤٨,٥ ٤٤٢,١٣
الضريبة الشهرية للمكلفين					٢٥,٧٤٠ ٢٥,٣٨٢,٥ ٢٥,٠٢٥ ٢٤,٦٦٧,٥ ٢٥,٦٤٣,٥٤
إجمالي الضريبة الشهرية					١٢٦,٤٥٨,٥٤
الضريبة السنوية للمكلفين					٣٠٨,٨٨٠ ٣٠٤,٥٩٠ ٣٠٠,٣٠٠ ٢٩٦,٠١٠ ٣٠٧,٧٢٢,٤٨
إجمالي الضريبة السنوية					١,٥١٧,٥٠٢,٤٨
الفئة الرابعة عشر					٣٨٠٠ — ٣٦٠١
النسبة المئوية					%١٤
عدد المكلفين					٢٠٥
تقسيم الفئة					٣٨٠٠ ٣٧٥٠ ٣٧٠٠ ٣٦٥٠ ٣٦٠١
توزيع المكلفين					٤١ ٤١ ٤١ ٤١ ٤١
الضريبة الشهرية للفرد					٥٣٢ ٥٢٥ ٥١٨ ٥١١ ٥٠٤,١٤
الضريبة الشهرية للمكلفين					٢١,٨١٢ ٢١,٥٢٥ ٢١,٢٣٨ ٢٠,٩٥١ ٢٠,٦٦٩,٧٤
إجمالي الضريبة الشهرية					١٠٦,١٩٥,٧٤
الضريبة السنوية للمكلفين					٢٦١,٧٤٤ ٢٥٨,٣٠٠ ٢٥٤,٨٥٦ ٢٥١,٤١٢ ٢٤٨,٠٣٦,٨٨

الملحق ٥

الملحق رقم ٥ (أ) ضريبة الأجور والمرتبات على الأجانب في القطاع الخاص من ٠,٥% إلى ٤٥%					
أقل من ٢٠٠					الفئة الأولى
٠,٧٥%					النسبة المئوية
٣٥٣,٢٦٣					عدد المكلفين
٢٠٠	١٧٥	١٥٠	١٠٠	٥٠	تقسيم الفئة
٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٥	توزيع المكلفين
١,٥	١,٣١٢٥	١,١٢٥	٠,٧٥	٠,٣٧٥	الضريبة الشهرية للفرد
١٠٥,٩٧٨	٩٢,٧٣٠,٧٥	٧٩,٤٨٣,٥	٥٢,٩٨٩	٢٦,٤٩٥,٦٢٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٥٧,٦٧٦,٨٧٥					إجمالي الضريبة الشهرية
١,٢٧١,٧٣٦	١,١١٢,٧٦٩	٩٥٣,٨٠٢	٦٣٥,٨٦٨	٣١٧,٩٤٧,٥	الضريبة السنوية للمكلفين
٤,٢٩٢,١٢٢,٥					إجمالي الضريبة السنوية
٢٠١ - ٤٠٠					الفئة الثانية
١%					النسبة المئوية
٧٠,٩٧٧					عدد المكلفين
٤٠٠	٣٥٠	٣٠٠	٢٥٠	٢٠١	تقسيم الفئة
١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	توزيع المكلفين
٤	٣,٥	٣	٢,٥	٢,٠١	الضريبة الشهرية للفرد
٥٦,٧٨٠	٤٩,٦٨٢,٥	٤٢,٥٨٥	٣٥,٤٨٧,٥	٢٨,٥٣١,٩٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢١٣,٠٦٦,٩٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٦٨١,٣٦٠	٥٩٦,١٩٠	٥١١,٠٢٠	٤٢٥,٨٥٠	٣٤٢,٣٨٣,٤	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٥٥٦,٨٠٣,٤					إجمالي الضريبة السنوية
٤٠١ - ٦٠٠					الفئة الثالثة
٢%					النسبة المئوية
١٥,٧٣٨					عدد المكلفين
٦٠٠	٥٥٠	٥٠٠	٤٥٠	٤٠١	تقسيم الفئة
٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٥٠	توزيع المكلفين
١٢	١١	١٠	٩	٨,٠٢	الضريبة الشهرية للفرد
٣٧,٧٦٤	٣٤,٦١٧	٣١,٤٧٠	٢٨,٣٢٣	٢٥,٢٦٣	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٥٧,٤٣٧					إجمالي الضريبة الشهرية
٤٥٣,١٦٨	٤١٥,٤٠٤	٣٧٧,٦٤٠	٣٣٩,٨٧٦	٣٠٣,١٥٦	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٨٨٩,٢٤٤					إجمالي الضريبة السنوية
٦٠١ - ٨٠٠					الفئة الرابعة
٣%					النسبة المئوية
٦,٩٤٢					عدد المكلفين

٤٣,٣١٦	٤١,٧٦٩	٤٠,٢٢٢	٣٨,٦٧٥	٣٧,٤١١,١٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٠١,٣٩٣,١٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٥١٩,٧٩٢	٥٠١,٢٢٨	٤٨٢,٦٦٤	٤٦٤,١٠٠	٤٤٨,٩٣٣,٨	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٤١٦,٧١٧,٨					إجمالي الضريبة السنوية
١٦٠٠ - ١٤٠١					الفئة الثامنة
%١٠					النسبة المئوية
١,٧٣٨					عدد المكلفين
١٦٠٠	١٥٥٠	١٥٠٠	١٤٥٠	١٤٠١	تقسيم الفئة
٣٤٧	٣٤٧	٣٤٧	٣٤٧	٣٥٠	توزيع المكلفين
١٦٠	١٥٥	١٥٠	١٤٥	١٤٠,١	الضريبة الشهرية للفرد
٥٥,٥٢٠	٥٣,٧٨٥	٥٢,٠٥٠	٥٠,٣١٥	٤٩,٠٣٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٦٠,٧٠٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٦٦٦,٢٤٠	٦٤٥,٤٢٠	٦٢٤,٦٠٠	٦٠٣,٧٨٠	٥٨٨,٤٢٠	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,١٢٨,٤٦٠					إجمالي الضريبة السنوية
١٨٠٠ - ١٦٠١					الفئة العاشرة
%١٣					النسبة المئوية
١,٠٦٨					عدد المكلفين
١٨٠٠	١٧٥٠	١٧٠٠	١٦٥٠	١٦٠١	تقسيم الفئة
٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٦	توزيع المكلفين
٢٣٤	٢٢٧,٥	٢٢١	٢١٤,٥	٢٠٨,١٣	الضريبة الشهرية للفرد
٤٩,٨٤٢	٤٨,٤٥٧,٥	٤٧,٠٧٣	٤٥,٦٨٨,٥	٤٤,٩٥٦,٠٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٣٦,٠١٧,٠٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٥٩٨,١٠٤	٥٨١,٤٩٠	٥٦٤,٨٧٦	٥٤٨,٢٦٢	٥٣٩,٤٧٢,٩٦	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٨٣٢,٢٠٤,٩٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٠٠٠ - ١٨٠١					الفئة الحادية عشر
%١٥					النسبة المئوية
٨٢٩					عدد المكلفين
٢٠٠٠	١٩٥٠	١٩٠٠	١٨٥٠	١٨٠١	تقسيم الفئة
١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٩	توزيع المكلفين
٣٠٠	٢٩٢,٥	٢٨٥	٢٧٧,٥	٢٧٠,١٥	الضريبة الشهرية للفرد
٤٩,٥٠٠	٤٨,٢٦٢,٥	٤٧,٠٢٥	٤٥,٧٨٧,٥	٤٥,٦٥٥,٣٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٣٦,٢٣٠,٣٥					إجمالي الضريبة الشهرية

٢٨٠٠ - ٢٦٠١					الفئة الخامسة عشر
%٢٥					النسبة المئوية
٤٨٢					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة
٩٦	٩٦	٩٦	٩٦	٩٨	توزيع المكلفين
٧٠٠	٦٨٧,٥	٦٧٥	٦٦٢,٥	٦٥٠,٢٥	الضريبة الشهرية للفرد
٦٧,٢٠٠	٦٦,٠٠٠	٦٤,٨٠٠	٦٣,٦٠٠	٦٣,٧٢٤,٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣٢٥,٣٢٤,٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٨٠٦,٤٠٠	٧٩٢,٠٠٠	٧٧٧,٦٠٠	٧٦٣,٢٠٠	٧٦٤,٦٩٤	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٩٠٣,٨٩٤					إجمالي الضريبة السنوية
٣٠٠٠ - ٢٨٠١					الفئة السادسة عشر
%٢٧					النسبة المئوية
٣٦٥					عدد المكلفين
٣٠٠٠	٢٩٥٠	٢٩٠٠	٢٨٥٠	٢٨٠١	تقسيم الفئة
٧٣	٧٣	٧٣	٧٣	٧٣	توزيع المكلفين
٨١٠	٧٩٦,٥	٧٨٣	٧٦٩,٥	٧٥٦,٢٧	الضريبة الشهرية للفرد
٥٩,١٣٠	٥٨,١٤٤,٥	٥٧,١٥٩	٥٦,١٧٣,٥	٥٥,٢٠٧,٧١	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٨٥,٨١٤,٧١					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٠٩,٥٦٠	٦٩٧,٧٣٤	٦٨٥,٩٠٨	٦٧٤,٠٨٢	٦٦٢,٤٩٢,٥٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٤٢٩,٧٧٦,٥٢					إجمالي الضريبة السنوية
٣٢٠٠ - ٣٠٠١					الفئة السابعة عشر
%٣٠					النسبة المئوية
٥٠٠					عدد المكلفين
٣٢٠٠	٣١٥٠	٣١٠٠	٣٠٥٠	٣٠٠١	تقسيم الفئة
١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	توزيع المكلفين
٩٦٠	٩٤٥	٩٣٠	٩١٥	٩٠٠,٣	الضريبة الشهرية للفرد
٩٦,٠٠٠	٩٤,٥٠٠	٩٣,٠٠٠	٩١,٥٠٠	٩٠,٠٥٠	الضريبة الشهرية للمكلفين
٤٦٥,٠٥٠					إجمالي الضريبة الشهرية
١,١٥٢,٠٠٠	١,١٣٤,٠٠٠	١,١١٦,٠٠٠	١,٠٩٨,٠٠٠	١,٠٨٠,٦٠٠	الضريبة السنوية للمكلفين
٥,٥٨٠,٦٠٠					إجمالي الضريبة السنوية
٣٤٠٠ - ٣٢٠١					الفئة الثامنة عشر
%٣٣					النسبة المئوية
٣٤٣					عدد المكلفين
٣٤٠٠	٣٣٥٠	٣٣٠٠	٣٢٥٠	٣٢٠١	تقسيم الفئة

٥٨,٨٠٠	٥٨,٠٦٥	٥٧,٣٣٠	٥٦,٥٩٥	٥٥,٨٧٤,٧	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٨٦,٦٦٤,٧					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٠٥,٦٠٠	٦٩٦,٧٨٠	٦٨٧,٩٦٠	٦٧٩,١٤٠	٦٧٠,٤٩٦,٤	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٤٣٩,٩٧٦,٤					إجمالي الضريبة السنوية
أكثر من ٤٠٠٠					الفئة الثانية والعشرون
%٤٥					النسبة المئوية
١٩٤٤					عدد المكلفين
٤٢٠٠	٤١٥٠	٤١٠٠	٤٠٥٠	٤٠٠١	تقسيم الفئة
٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٩٢	توزيع المكلفين
١,٨٩٠	١٨٦٧,٥	١٨٤٥	١٨٢٢,٥	١٨٠٠,٤٥	الضريبة الشهرية للفرد
٧٣٣,٣٢٠	٧٢٤,٥٩٠	٧١٥,٨٦٠	٧٠٧,١٣٠	٧٠٥,٧٧٦,٤	الضريبة الشهرية للمكلفين
٣,٥٨٦,٦٧٦,٤					إجمالي الضريبة الشهرية
٨,٧٩٩,٨٤٠	٨,٦٩٥,٠٨٠	٨,٥٩٠,٣٢٠	٨,٤٨٥,٥٦٠	٨,٤٦٩,٣١٦,٨	الضريبة السنوية للمكلفين
٤٣,٠٤٠,١١٦,٨					إجمالي الضريبة السنوية
١٠٩,٣٧٦,٠٩٣,٥٨					المجموع الكلي

الملحق رقم 5 (ب) ضريبة الأجور والمرتبات على الأجانب في القطاع الخاص من ٠,٥% إلى ٣٤%					
أقل من ٢٠٠					الفئة الأولى
٠,٥%					النسبة المئوية
٣٥٣,٢٦٣					عدد المكلفين
٢٠٠	١٧٥	١٥٠	١٠٠	٥٠	تقسيم الفئة
٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٥	توزيع المكلفين
١	٠,٨٧٥	٠,٧٥	٠,٥	٠,٢٥	الضريبة الشهرية للفرد
٧٠,٦٥٢	٦١,٨٢٠,٢	٥٢,٩٨٩	٣٥,٣٢٧,٥	١٧,٦٦٣,٧٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٣٨,٤٥٢,٧٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٨٤٧,٨٢٤	٧٤١,٨٤٦	٦٣٥,٨٦٨	٤٢٣,٩٣٠	٢١١,٩٦٥	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٨٦١,٤٣٣					إجمالي الضريبة السنوية
٢٠١ - ٤٠٠					الفئة الثانية
٠,٧٥%					النسبة المئوية
٧٠,٩٧٧					عدد المكلفين
٤٠٠	٣٥٠	٣٠٠	٢٥٠	٢٠١	تقسيم الفئة
١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	توزيع المكلفين
٣	٢,٦٢٥	٢,٢٥	١,٨٧٥	١,٥٠٧٥	الضريبة الشهرية للفرد
٤٢,٥٨٥	٣٧,٢٦١,٨٧٥	٣١,٩٣٨,٧٥	٢٦,٦١٥,٦٢٥	٢١,٣٩٨,٩٦٢٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٥٩,٨٠٠,٢١٢٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٥١١,٠٢٠	٤٤٧,١٤٢,٥	٣٨٣,٢٦٥	٣١٩,٣٨٧,٥	٢٥٦,٧٨٧,٥٥	الضريبة السنوية للمكلفين

٨٧٤,٩٠٦,٢					إجمالي الضريبة السنوية
١٠٠٠ — ٨٠١					الفئة الخامسة
%٢,٥					النسبة المئوية
٣,٩٧٦					عدد المكلفين
١٠٠٠	٩٥٠	٩٠٠	٨٥٠	٨٠١	تقسيم الفئة
٧٩٥	٧٩٥	٧٩٥	٧٩٥	٧٩٦	توزيع المكلفين
٢٥	٢٣,٧٥	٢٢,٥	٢١,٢٥	٢٠,٠٢٥	الضريبة الشهرية للفرد
١٩,٨٧٥	١٨,٨٨١,٢٥	١٧,٨٨٧,٥	١٦,٨٩٣,٧٥	١٥,٩٣٩,٩	الضريبة الشهرية للمكلفين
٨٩,٤٧٧,٤					إجمالي الضريبة الشهرية
٢٣٨,٥٠٠	٢٢٦,٥٧٥	٢١٤,٦٥٠	٢٠٢,٧٢٥	١٩١,٢٧٨,٨	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٠٧٣,٧٢٨,٨					إجمالي الضريبة السنوية
١٢٠٠ — ١٠٠١					الفئة السادسة
%٤					النسبة المئوية
٣,٢١٣					عدد المكلفين
١٢٠٠	١١٥٠	١١٠٠	١٠٥٠	١٠٠١	تقسيم الفئة
٦٤٢	٦٤٢	٦٤٢	٦٤٢	٦٤٥	توزيع المكلفين
٤٨	٤٦	٤٤	٤٢	٤٠,٠٤	الضريبة الشهرية للفرد
٣٠,٨١٦	٢٩,٥٣٢	٢٨,٢٤٨	٢٦,٩٦٤	٢٥,٨٢٥,٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٤١,٣٨٥,٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٦٩,٧٩٢	٣٥٤,٣٨٤	٣٣٨,٩٧٦	٣٢٣,٥٦٨	٣٠٩,٩٠٩,٦	الضريبة السنوية للمكلفين

٢,٥٠٢,٧٦٨					إجمالي الضريبة السنوية
١٨٠٠ - ١٦٠١					الفئة التاسعة
%١٠					النسبة المئوية
١,٠٦٨					عدد المكلفين
١٨٠٠	١٧٥٠	١٧٠٠	١٦٥٠	١٦٠١	تقسيم الفئة
٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٦	توزيع المكلفين
١٨٠	١٧٥	١٧٠	١٦٥	١٦٠,١	الضريبة الشهرية للفرد
٣٨,٣٤٠	٣٧,٢٧٥	٣٦,٢١٠	٣٥,١٤٥	٣٤,٥٨١,٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٨٤,٠٥١,٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٤٦٠,٠٨٠	٤٤٧,٣٠٠	٤٣٤,٥٢٠	٤٢١,٧٤٠	٤١٤,٩٧٩,٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٢٠٨,٦١٩,٢					إجمالي الضريبة السنوية
٢٠٠٠ - ١٨٠١					الفئة العاشرة
%١٢					النسبة المئوية
٨٢٩					عدد المكلفين
٢٠٠٠	١٩٥٠	١٩٠٠	١٨٥٠	١٨٠١	تقسيم الفئة
١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٩	توزيع المكلفين
٢٤٠	٢٣٤	٢٢٨	٢٢٢	٢١٦,١٢	الضريبة الشهرية للفرد
٣٩,٦٠٠	٣٨,٦١٠	٣٧,٦٢٠	٣٦,٦٣٠	٣٦,٥٢٤,٢٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٨٨,٩٨٤,٢٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٤٧٥,٢٠٠	٤٦٣,٣٢٠	٤٥١,٤٤٠	٤٣٩,٥٦٠	٤٣٨,٢٩١,٣٦	الضريبة السنوية للمكلفين

٣,١٣٩,٨٥٨,٥٦					إجمالي الضريبة السنوية
٢٦٠٠ - ٢٤٠١					الفئة الثالثة عشر
%١٨					النسبة المئوية
٦٣٢					عدد المكلفين
٢٦٠٠	٢٥٥٠	٢٥٠٠	٢٤٥٠	٢٤٠١	تقسيم الفئة
١٢٦	١٢٦	١٢٦	١٢٦	١٢٨	توزيع المكلفين
٤٦٨	٤٥٩	٤٥٠	٤٤١	٤٣٢,١٨	الضريبة الشهرية للفرد
٥٨,٩٦٨	٥٧,٨٣٤	٥٦,٧٠٠	٥٥,٥٦٦	٥٥,٣١٩,٠٤	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٨٤,٣٨٧,٠٤					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٠٧,٦١٦	٦٩٤,٠٠٨	٦٨٠,٤٠٠	٦٦٦,٧٩٢	٦٦٣,٨٢٨,٤٨	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٤١٢,٦٤٤,٤٨					إجمالي الضريبة السنوية
٢٨٠٠ - ٢٦٠١					الفئة الرابعة عشر
%٢٠					النسبة المئوية
٤٨٢					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة
٩٦	٩٦	٩٦	٩٦	٩٨	توزيع المكلفين
٥٦٠	٥٥٠	٥٤٠	٥٣٠	٥٢٠,٢	الضريبة الشهرية للفرد
٥٣,٧٦٠	٥٢,٨٠٠	٥١,٨٤٠	٥٠,٨٨٠	٥٠,٩٧٩,٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٦٠,٢٥٩,٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٦٤٥,١٢٠	٦٣٣,٦٠٠	٦٢٢,٠٨٠	٦١٠,٥٦٠	٦١١,٧٥٥,٢	الضريبة السنوية للمكلفين

٤,٤٦٤,٢٨٨					إجمالي الضريبة السنوية
٣٤٠٠ - ٣٢٠١					الفئة السابعة عشر
%٢٦					النسبة المئوية
٣٤٣					عدد المكلفين
٣٤٠٠	٣٣٥٠	٣٣٠٠	٣٢٥٠	٣٢٠١	تقسيم الفئة
٦٨	٦٨	٦٨	٦٨	٧١	توزيع المكلفين
٨٨٤	٨٧١	٨٥٨	٨٤٥	٨٣٢,٢٦	الضريبة الشهرية للفرد
٦٠,١١٢	٥٩,٢٢٨	٥٨,٣٤٤	٥٧,٤٦٠	٥٩,٠٩٠,٤٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٩٤,٢٣٤,٤٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٧٢١,٣٤٤	٧١٠,٧٣٦	٧٠٠,١٢٨	٦٨٩,٥٢٠	٧٠٩,٠٨٥,٥٢	الضريبة السنوية للمكلفين
٣,٥٣٠,٨١٣,٥٢					إجمالي الضريبة السنوية
٣٦٠٠ - ٣٤٠١					الفئة الثامنة عشر
%٢٨					النسبة المئوية
٢٨٥					عدد المكلفين
٣٦٠٠	٣٥٥٠	٣٥٠٠	٣٤٥٠	٣٤٠١	تقسيم الفئة
٥٧	٥٧	٥٧	٥٧	٥٧	توزيع المكلفين
١,٠٠٨	٩٩٤	٩٨٠	٩٦٦	٩٥٢,٢٨	الضريبة الشهرية للفرد
٥٧,٤٥٦	٥٦,٦٥٨	٥٥,٨٦٠	٥٥,٠٦٢	٥٤,٢٧٩,٩٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٧٩,٣١٥,٩٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٦٨٩,٤٧٢	٦٧٩,٨٩٦	٦٧٠,٣٢٠	٦٦٠,٧٤٤	٦٥١,٣٥٩,٥٢	الضريبة السنوية للمكلفين

٢,٦٢٠,٩٣٤,٤					إجمالي الضريبة السنوية
أكثر من ٤٠٠٠					الشريحة الواحدة والعشرون
٣٤%					النسبة المئوية
١٩٤٤					عدد المكلفين
٤٢٠٠	٤١٥٠	٤١٠٠	٤٠٥٠	٤٠٠١	تقسيم الشريحة
٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٩٢	توزيع المكلفين
١,٤٢٨	١,٤١١	١,٣٩٤	١,٣٧٧	١,٣٦٠,٣٤	الضريبة الشهرية للفرد
٥٥٤,٠٦٤	٥٤٧,٤٦٨	٥٤٠,٨٧٢	٥٣٤,٢٧٦	٥٣٣,٢٥٣,٢٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢,٧٠٩,٩٣٣,٢٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٦,٦٤٨,٧٦٨	٦,٥٦٩,٦١٦	٦,٤٩٠,٤٦٤	٦,٤١١,٣١٢	٦,٣٩٩,٠٣٩,٣٦	الضريبة السنوية للمكلفين
٣٢,٥١٩,١٩٩,٣٦					إجمالي الضريبة السنوية
٨٣,٢٥٨,٤٢٤,٣٩					المجموع الكلي

الملحق رقم 5 (ج) ضريبة الأجور والمرتبات على الأجانب في القطاع الخاص من ٠,٢٥ % إلى ١٨ %					الفئة الأولى
أقل من ٢٠٠					النسبة المئوية
٠,٢٥ %					عدد المكلفين
٣٥٣,٢٦٣					تقسيم الفئة
٢٠٠	١٧٥	١٥٠	١٠٠	٥٠	توزيع المكلفين
٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٢	٧٠,٦٥٥	الضريبة الشهرية
٠,٥	٠,٤٣٧٥	٠,٣٧٥	٠,٢٥	٠,١٥٢	للشهرية
٣٥,٣٢٦	٣٠,٩١٠,٢٥	٢٦,٤٩٤,٥	١٧,٦٦٣	٨,٨٣١,٨٧٥	الضريبة الشهرية
١١٩,٢٢٥,٦٢٥					للمكلفين
١١٩,٢٢٥,٦٢٥					إجمالي الضريبة
٤٢٣,٩١٢	٣٧٠,٩٢٣	٣١٧,٩٣٤	٢١١,٩٥٦	١٠٥,٩٨٢,٥	الشهرية
١,٤٣٠,٧٠٧,٥					الضريبة السنوية
١,٤٣٠,٧٠٧,٥					للمكلفين
١,٤٣٠,٧٠٧,٥					إجمالي الضريبة
٤٠١ - ٤٠٠					الضريبة السنوية
٤٠١ - ٤٠٠					الفئة الثانية
٠,٥ %					النسبة المئوية
٧٠,٩٧٧					عدد المكلفين
٤٠٠	٣٥٠	٣٠٠	٢٥٠	٢٠١	تقسيم الفئة
١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	١٤,١٩٥	توزيع المكلفين
٢	١,٧٥	١,٥	١,٢٥	١,٠٠٥	الضريبة الشهرية
٢٨,٣٩٠	٢٤,٨٤١,٢٥	٢١,٢٩٢,٥	١٧,٧٤٣,٧٥	١٤,٢٦٥,٩٧٥	للشهرية
١٠٦,٥٣٣,٤٧٥					الضريبة الشهرية
١٠٦,٥٣٣,٤٧٥					للمكلفين
١٠٦,٥٣٣,٤٧٥					إجمالي الضريبة
٣٤٠,٦٨٠	٢٩٨,٠٩٥	٢٥٥,٥١٠	٢١٢,٩٢٥	١٧١,١٩١,٧	الضريبة السنوية
١,٢٧٨,٤٠١,٧					للمكلفين
١,٢٧٨,٤٠١,٧					إجمالي الضريبة
٤٠١ - ٦٠٠					الضريبة السنوية
٤٠١ - ٦٠٠					الفئة الثالثة
٠,٧٥ %					النسبة المئوية
١٥,٧٣٨					عدد المكلفين
٦٠٠	٥٥٠	٥٠٠	٤٥٠	٤٠١	تقسيم الفئة
٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٤٧	٣,١٥٠	توزيع المكلفين
٤,٥	٤,١٢٥	٣,٧٥	٣,٣٧٥	٣,٠٠٧٥	الضريبة الشهرية
١٤,١٦١,٥	١٢,٩٨١,٣٧٥	١١,٨٠١,٢٥	١٠,٦٢١,١٢٥	٩,٤٧٣,٦٢٥	للشهرية
٥٩,٠٣٨,٨٧٥					الضريبة الشهرية
٥٩,٠٣٨,٨٧٥					للمكلفين
٥٩,٠٣٨,٨٧٥					إجمالي الضريبة
١٦٩,٩٣٨	١٥٥,٧٧٦,٥	١٤١,٦١٥	١٢٧,٤٥٣,٥	١١٣,٦٨٣,٥	الضريبة السنوية
٧٠٨,٤٦٦,٥					للمكلفين
٧٠٨,٤٦٦,٥					إجمالي الضريبة
٨٠١ - ٨٠٠					الضريبة السنوية
٨٠١ - ٨٠٠					الفئة الرابعة
١ %					النسبة المئوية
٦,٩٤٢					عدد المكلفين

٢٤,٧٥٢	٢٣,٨٦٨	٢٢,٩٨٤	٢٢,١٠٠	٢١,٣٧٧,٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
١١٥,٠٨١,٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٢٩٧,٠٢٤	٢٨٦,٤١٦	٢٧٥,٨٠٨	٢٦٥,٢٠٠	٢٥٦,٥٣٣,٦	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٣٨٠,٩٨١,٦					إجمالي الضريبة السنوية
١٦٠٠ - ١٤٠١					الفئة الثامنة
%					النسبة المئوية
١,٧٣٨					عدد المكلفين
١٦٠٠	١٥٥٠	١٥٠٠	١٤٥٠	١٤٠١	تقسيم الفئة
٣٤٧	٣٤٧	٣٤٧	٣٤٧	٣٥٠	توزيع المكلفين
٨٠	٧٧,٥	٧٥	٧٢,٥	٧٠,٠٥	الضريبة الشهرية للفرد
٢٧,٧٦٠	٢٦,٨٩٢,٥	٢٦,٠٢٥	٢٥,١٥٧,٥	٢٤,٥١٧,٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٣٠,٣٥٢,٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٣٣,١٢٠	٣٢٢,٧١٠	٣١٢,٣٠٠	٣٠١,٨٩٠	٢٩٤,٢١٠	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٥٦٤,٢٣٠					إجمالي الضريبة السنوية
١٨٠٠ - ١٦٠١					الفئة العاشرة
%					النسبة المئوية
١,٠٦٨					عدد المكلفين
١٨٠٠	١٧٥٠	١٧٠٠	١٦٥٠	١٦٠١	تقسيم الفئة
٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٣	٢١٦	توزيع المكلفين
١٠٨	١٠٥	١٠٢	٩٩	٩٦,٠٦	الضريبة الشهرية للفرد
٢٣,٠٠٤	٢٢,٣٦٥	٢١,٧٢٦	٢١,٠٨٧	٢٠,٧٤٨,٩٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٠٨,٩٣٠,٩٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٢٧٦,٠٤٨	٢٦٨,٣٨٠	٢٦٠,٧١٢	٢٥٣,٠٤٤	٢٤٨,٩٨٧,٥٢	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٣٠٧,١٧١,٥٢					إجمالي الضريبة السنوية
٢٠٠٠ - ١٨٠١					الفئة الحادية عشر
%					النسبة المئوية
٨٢٩					عدد المكلفين
٢٠٠٠	١٩٥٠	١٩٠٠	١٨٥٠	١٨٠١	تقسيم الفئة
١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٥	١٦٩	توزيع المكلفين
١٤٠	١٣٦,٥	١٣٣	١٢٩,٥	١٢٦,٠٧	الضريبة الشهرية للفرد
٢٣,١٠٠	٢٢,٥٢٢,٥	٢١,٩٤٥	٢١,٣٦٧,٥	٢١,٣٠٥,٨٣	الضريبة الشهرية للمكلفين
١١٠,٢٤٠,٨٣					إجمالي الضريبة الشهرية

٢٨٠٠ - ٢٦٠١					الفئة الخامسة عشر
%١١					النسبة المئوية
٤٨٢					عدد المكلفين
٢٨٠٠	٢٧٥٠	٢٧٠٠	٢٦٥٠	٢٦٠١	تقسيم الفئة
٩٦	٩٦	٩٦	٩٦	٩٨	توزيع المكلفين
٣٠٨	٣٠٢,٥	٢٩٧	٢٩١,٥	٢٨٦,١١	الضريبة الشهرية للفرد
٢٩,٥٦٨	٢٩,٠٤٠	٢٨,٥١٢	٢٧,٩٨٤	٢٨,٠٣٨,٧٨	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٤٣,١٤٢,٧٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٣٥٤,٨١٦	٣٤٨,٤٨٠	٣٤٢,١٤٤	٣٣٥,٨٠٨	٣٣٦,٤٦٥,٣٦	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٧١٧,٧١٣,٣٦					إجمالي الضريبة السنوية
٣٠٠٠ - ٢٨٠١					الفئة السادسة عشر
%١٢					النسبة المئوية
٣٦٥					عدد المكلفين
٣٠٠٠	٢٩٥٠	٢٩٠٠	٢٨٥٠	٢٨٠١	تقسيم الفئة
٧٣	٧٣	٧٣	٧٣	٧٣	توزيع المكلفين
٣٦٠	٣٥٤	٣٤٨	٣٤٢	٣٣٦,١٢	الضريبة الشهرية للفرد
٢٦,٢٨٠	٢٥,٨٤٢	٢٥,٤٠٤	٢٤,٩٦٦	٢٤,٥٣٦,٧٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
١٢٧,٠٢٨,٧٨					إجمالي الضريبة الشهرية
٣١٥,٣٦٠	٣١٠,١٠٤	٣٠٤,٨٤٨	٢٩٩,٥٩٢	٢٩٤,٤٤١,١٢	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٥٢٤,٣٤٥,١٢					إجمالي الضريبة السنوية
٣٢٠٠ - ٣٠٠١					الفئة السابعة عشر
%١٣					النسبة المئوية
٥٠٠					عدد المكلفين
٣٢٠٠	٣١٥٠	٣١٠٠	٣٠٥٠	٣٠٠١	تقسيم الفئة
١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	توزيع المكلفين
٤١٦	٤٠٩,٥	٤٠٣	٣٩٦,٥	٣٩٠,١٣	الضريبة الشهرية للفرد
٤١,٦٠٠	٤٠,٩٥٠	٤٠,٣٠٠	٣٩,٦٥٠	٣٩,٠١٣	الضريبة الشهرية للمكلفين
٢٠١,٥١٣					إجمالي الضريبة الشهرية
٤٩٩,٢٠٠	٤٩١,٤٠٠	٤٨٣,٦٠٠	٤٧٥,٨٠٠	٤٦٨,١٥٦	الضريبة السنوية للمكلفين
٢,٤١٨,١٥٦					إجمالي الضريبة السنوية
٣٤٠٠ - ٣٢٠١					الفئة الثامنة عشر
%١٤					النسبة المئوية
٣٤٣					عدد المكلفين
٣٤٠٠	٣٣٥٠	٣٣٠٠	٣٢٥٠	٣٢٠١	تقسيم الفئة

٢٣,٨٠٠	٢٣,٥٠٢,٥	٢٣,٢٠٥	٢٢,٩٠٧,٥	٢٢,٦١٥,٩٥	الضريبة الشهرية للمكلفين
١١٦,٠٣٠,٩٥					إجمالي الضريبة الشهرية
٢٨٥,٦٠٠	٢٨٢,٠٣٠	٢٧٨,٤٦٠	٢٧٤,٨٩٠	٢٧١,٣٩١,٤	الضريبة السنوية للمكلفين
١,٣٩٢,٣٧١,٤					إجمالي الضريبة السنوية
أكثر من ٤٠٠٠					الفئة الثانية والعشرون
١٨%					النسبة المئوية
١٩٤٤					عدد المكلفين
٤٢٠٠	٤١٥٠	٤١٠٠	٤٠٥٠	٤٠٠١	تقسيم الفئة
٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٨٨	٣٩٢	توزيع المكلفين
٧٥٦	٧٤٧	٧٣٨	٧٢٩	٧٢٠,١٨	الضريبة الشهرية للفرد
٢٩٣,٣٢٨	٢٨٩,٨٣٦	٢٨٦,٣٤٤	٢٨٢,٨٥٢	٢٨٢,٣١٠,٥٦	الضريبة الشهرية للمكلفين
١,٤٣٤,٦٧٠,٥٦					إجمالي الضريبة الشهرية
٣,٥١٩,٩٣٦	٣,٤٧٨,٠٣٢	٣,٤٣٦,١٢٨	٣,٣٩٤,٢٢٤	٣,٣٨٧,٧٢٦,٧٢	الضريبة السنوية للمكلفين
١٧,٢١٦,٠٤٦,٧٢					إجمالي الضريبة السنوية
٤٦,٦٠٠,١٣٤,٣					المجموع الكلي

الملحق ٦

ملحق رقم ٦

مؤشر دفع الضرائب في تقرير البنك الدولي "ممارسة الأعمال التجارية ٢٠١٥"

الترتيب الاقتصادي	الدولة	إجمالي الضرائب	الأرباح	العمال	أخرى	ترتيب "دفع الضرائب"
١ = ٨٨,٢٧%	ستغافورة	١٨,٤%	٢,٢%	١٥,١%	١,١%	٥ = ٩٧,١٩%
٢ = ٨٦,٩١%	نيوزلندا	٣٤,٤%	٣٠%	٣%	١,٤%	٢٢ = ٨٨,٠٤%
٣ = ٨٤,٩٧%	هونغ كونج، الصين	٢٢,٨%	١٧,٦%	٥,١%	٠,١%	٤ = ٩٨,٥١%
٤ = ٨٤,٢٠%	الدنمارك	٢٦%	٢٠,٣%	٣%	٢,٨%	١٢ = ٩١,٩٤%
٥ = ٨٣,٤٠%	كوريا (ج)	٣٢,٤%	١٨,٤%	١٣,٦%	٠,٣%	٢٥ = ٨٦,٠٩%
٦ = ٨٢,٤٠%	النرويج	٤٠,٧%	٢٤,٨%	١٥,٩%	٠%	١٥ = ٩٠,٨٠%
٧ = ٨١,٩٨%	USA	٤٥,٨%	٢٧,٤%	٩,٨%	٨,٥%	٤٧ = ٧٩,٦٥%
٨ = ٨٠,٩٦%	بريطانيا	٣٣,٧%	٢٠,٩%	١١,٣%	١,٥%	١٦ = ٩٠,٥٢%
٩ = ٨٠,٨٣%	فنلندا	٤٠%	١٤,٥%	٢٤,٢%	١,٣%	٢١ = ٨٨,٣٦%
١٠ = ٨٠,٦٦%	أستراليا	٤٧,٣%	٢٦,١%	٢٠,٨%	٠,٤%	٣٩ = ٨٢,٤٨%
١١ = ٨٠,٦٠%	السويد	٤٩,٤%	١٣,٤%	٣٥,٥%	٠,٦%	٣٥ = ٨٣,٣٠%
١٢ = ٨٠,٢٧%	آيسلندا	٢٩,٧%	٩%	١٧,٨%	٢,٨%	٤٦ = ٨٠,٨٦%
١٣ = ٨٠,٠٧%	أيرلندا	٢٥,٩%	١٢,٤%	١٢,١%	١,٤%	٦ = ٩٥,٠٧%
١٤ = ٧٩,٧٣%	ألمانيا	٤٨,٨%	٢٣,٣%	٢١,٢%	٤,٣%	٦٨ = ٧٧,٠٢%
١٥ = ٧٩,٤٦%	جورجيا	١٦,٤%	١٤,٣%	٠%	٢,١%	٣٨ = ٨٢,٧٦%
١٦ = ٧٩,٠٩%	كندا	٢١%	٣,٩%	١٢,٥%	٤,٦%	٩ = ٩٣%
١٧ = ٧٨,٨٤%	إستونيا	٤٩,٣%	٨,٤%	٣٩%	١,٩%	٢٨ = ٨٤,٩٣%
١٨ = ٧٨,٨٣%	ماليزيا	٣٩,٢%	٢١,٧%	١٦,٤%	١,١%	٣٢ = ٨٣,٩٥%
١٩ = ٧٨,٧٣%	تايبون، الصين	٣٤,٢%	١٢,٧%	١٨,١%	٣,٤%	٣٧ = ٨٢,٩٠%
٢٠ = ٧٧,٧٨%	سويسرا	٢٩%	٩,٥%	١٧,٧%	١,٨%	١٨ = ٨٩,٠٥%
٢١ = ٧٧,٤٢%	النمسا	٥٢%	١٥,٤%	٣٤,٣%	٢,٤%	٧٢ = ٧٦,٣٦%
٢٢ = ٧٦,٨١%	الإمارات العربية	١٤,٨%	٠%	١٤,١%	٠,٧%	١ = ٩٩,٤٤%
٢٣ = ٧٦,٧٣%	لاتفيا	٣٥%	٤,٩%	٢٧,٢%	٢,٩%	٢٤ = ٨٦,١٩%
٢٤ = ٧٦,٣١%	ليتوانيا	٤٢,٦%	٦,١%	٣٥,٢%	١,٣%	٤٤ = ٨١,٢٤%
٢٥ = ٧٦,٠٣%	البرتغال	٤٢,٤%	١٥,١%	٢٦,٨%	٠,٥%	٦٤ = ٧٧,٨٤%
٢٦ = ٧٥,٢٧%	تاييلند	٢٦,٩%	١٩,٩%	٤,٣%	٢,٧%	٦٢ = ٧٧,٩٩%
٢٧ = ٧٥,٠١%	هولندا	٣٩%	٢١,١%	١٧,٦%	٠,٤%	٢٣ = ٨٦,٧٦%
٢٨ = ٧٤,٨١%	موريشيوس	٢٤,٥%	١١,٢%	٦,٥%	٦,٧%	١٣ = ٩١,٩٢%
٢٩ = ٧٤,٨٠%	اليابان	٥١,٢%	٢٨,٩%	١٨,١%	٤,٢%	١٢٢ = ٦٧,٢١%
٣٠ = ٧٤,١١%	مقدونيا	٧,٤%	٥,٥%	٠%	١,٩%	٧ = ٩٤,١٧%
٣١ = ٧٣,٨٨%	فرنسا	٦٦,٦%	٧,٤%	٥١,٧%	٧,٥%	٩٥ = ٧٢,١٢%
٣٢ = ٧٣,٥٦%	بولندا	٣٨,٧%	١٣,١%	٢٤,٧%	١%	٨٧ = ٧٣,٥١%
٣٣ = ٧٣,٧١%	إسبانيا	٥٨,٢%	٢١,٩%	٣٥,٧%	٠,٧%	٧٦ = ٧٥,٢٥%
٣٤ = ٧٢,٢٩%	كولومبيا	٧٥,٤%	١٩,٩%	٢٦,٩%	٢٨,٦%	١٤٦ = ٥٩,٧١%
٣٥ = ٧٢,١١%	بيرو	٣٦%	٢٢,٨%	١١%	٢,٢%	٥٧ = ٧٩,٤٣%
٣٦ = ٧٢,٠٢%	الجبيل الأسود	٢٢,٣%	٧,١%	١٢,٨%	٢٢,٣%	٩٨ = ٧١,٥٩%
٣٧ = ٧١,٨٣%	سلوفاكيا	٤٨,٦%	٨,٥%	٣٩,٧%	٠,٤%	١٠٠ = ٧١,٥٧%
٣٨ = ٧١,٨٠%	بلغاريا	٢٧%	٥%	٢٠,٢%	١,٧%	٨٩ = ٧٢,١٨%
٣٩ = ٧١,٥٣%	المكسيك	٥١,٧%	٢٥%	٢٥,٩%	٠,٩%	١٠٥ = ٧١,٢٠%
٤٠ = ٧١,٢٥%	إسرائيل	٣٠,١%	٢٣,٢%	٥,٥%	١,٤%	٩٧ = ٧١,٨٨%
٤١ = ٧١,٢٤%	شيلي	٢٧,٩%	٢١,٢%	٤%	٢,٦%	٢٩ = ٨٤,٥٠%
٤٢ = ٧١,١١%	بلجيكا	٥٧,٨%	٦,٥%	٥٠,٧%	٠,٦%	٨١ = ٧٤,١٨%
٤٣ = ٧١,٠٨%	جنوب أفريقيا	٢٨,٨%	٢١,٧%	٤%	٣,١%	١٩ = ٨٨,٧٣%
٤٤ = ٧٠,٩٥%	التشيك	٤٨,٥%	٧,٦%	٣٨,٤%	٢,٦%	١١٩ = ٦٧,٦٦%
٤٥ = ٦٠,٧٠%	أرمينيا	٢٠,٤%	١٩,٥%	٠%	٠,٨%	٤١ = ٨٢,١٠%

%٦٦,٤٦ = ١٢٧	%١٤	%٨	%٢٠,٥	%٤٢,٥	الفلبين	%٦٢,٠٨ = ٩٥
%٧٠,٣٣ = ١٠٨	%٠,١	%٤٣,١	%٩,٧	%٥٢,٩	أوكرانيا	%٦١,٥٢ = ٩٦
%٨٤,٠٧ = ٣١	%٣٤,٨	%٦,٣	%٠	%٤١,١	البهاماس	%٦١,٣٧ = ٩٧
%٧٢,٤٩ = ٩٤	%٣	%٧,٩	%٢٦,١	%٣٧	تومينكا	%٦١,٣٧ = ٩٧
%٥٥ = ١٥٨	%٣٧,١	%١٦,٩	%١,٦	%٥٥,٦	سيرلانكا	%٦١,٣٦ = ٩٩
%٧٦,٧١ = ٦٩	%٣,٣	%٥,٦	%٢٥,٨	%٣٤,٧	سانت لوسيا	%٦١,٣٥ = ١٠٠
%٨٤,٤٠ = ٣٠	%٠	%٧,٩	%٧,٩	%١٥,٨	دار السلام	%٦١,٢٦ = ١٠١
%٦٣,١٥ = ١٣٦	%٣,١	%١٩,٥	%٦,٤	%٢٩	قيرغيزستان	%٦٠,٧٤ = ١٠٢
%٧٢,٧٦ = ٩٣	%٣,٣	%٥,١	%٣٠,٢	%٣٨,٦	سانت فنسنت وجزر غرينادين	%٦٠,٦٦ = ١٠٣
%٨٢,٤٤ = ٤٠	%٠	%٢٣,٨	%٦,١	%٢٩,٩	لبنان	%٦٠,٦١ = ١٠٤
%٥٧,٩٢ = ١٥٣	%١٠	%٣,٢	%٢٩,٨	%٤٣	هندوراس	%٦٠,٦١ = ١٠٤
%٧٢,٩٩ = ٩٢	%٢,٩	%١٢,٢	%١٩,٥	%٣٤,٦	بربادوس	%٦٠,٥٧ = ١٠٦
%٥٨,٢٢ = ١٥١	%٢,٦	%١٣,٥	%٧,٢	%٢٣,٣	البوسنة والهرسك	%٦٠,٥٥ = ١٠٧
%٦٦,٥٢ = ١٢٦	%٠,٥	%١١,٣	%١٧,٧	%٢٩,٥	نيبال	%٦٠,٣٣ = ١٠٨
%٥٢,٣١ = ١٦١	%١,٤	%١٧,٢	%٢٠,١	%٣٨,٧	السلفادور	%٥٩,٩٣ = ١٠٩
%٧٥,٧٦ = ٧٤	%٤,١	%٢,٩	%٢٨,٦	%٣٥,٦	سوارزيلند	%٥٩,٧٧ = ١١٠
%٧٤,٥٢ = ٧٨	%٣,١	%١٠,٤	%١,٣	%١٤,٨	زامبيا	%٥٩,٦٥ = ١١١
%٥٨,٨٤ = ١٤٩	%٤,٥	%٢٣,٩	%١٦,٧	%٤٥	مصر	%٥٠,٥٤ = ١١٢
%٦٤,٦٥ = ١٣٢	%٠,١	%٩,٥	%٦٥,٨	%٧٥,٤	بالاو	%٥٩,٥٠ = ١١٣
%٥٣,٦٦ = ١٦٠	%٣,٤	%١١,٣	%١٦,٧	%٣١,٤	إندونيسيا	%٥٩,١٥ = ١١٤
%٦٢,٨٤ = ١٣٨	%٣,١	%١٣,٧	%١٦,١	%٣٣	إكوادور	%٥٨,٨٨ = ١١٥
%٦٣,٧٦ = ١٣٤	%٩,٢	%٧,٩	%١٤,٤	%٣١,٥	جزر المالديف	%٥٨,٧٣ = ١١٦
%٨١,١٩ = ٤٥	%٢	%١٣,٨	%١٣,٢	%٢٩	الأردن	%٥٨,٤٠ = ١١٧
%٧٨,١٧ = ٦١	%١,٣	%٥	%٢٤,٧	%٣١,١	بليز	%٥٨,١٤ = ١١٨
%٤٩,٥١ = ١٦٤	%٢٣	%٢٠,٣	%٢٢,٥	%٦٥,٨	نيكاراغوا	%٥٨,٠٩ = ١١٩
%٤١,٣٧ = ١٧٧	%٣,٨	%٤٠,٣	%٢٤,٨	%٦٨,٩	البرازيل	%٥٨,٠١ = 120
%٦٢,٨٥ = ١٣٧	%٨	%١١,٣	%٣٠,٥	%٤٩,٨	سانت كيتس ونيفيس	%٥٨ = ١٢١
%٧٣,٠٥ = ٩١	%٠,٧	%١٧,٦	%١٨,٢	%٣٦,٥	الرأس الأخضر	%٥٧,٩٤ = ١٢٢
%٦٨,٦٩ = ١١٥	%١,٧	%٩,٢	%٢١,٣	%٣٢,٣	غيانا	%٥٧,٨٣ = ١٢٣
%٤٤,٩٩ = ١٧٠	%٠,٨	%٢٩,٣	%٠	%١٣٧,٣	الأرجنتين	%٥٧,٤٨ = ١٢٤
%٧٣,٥٥ = ٨٦	%١,٦	%٠	%٣٧,٢	%٣٨,٧	بوتان	%٥٧,٤٧ = ١٢٥
%٧١,١٢ = ١٠٦	%١٢,١	%٥,٦	%٢٧,٦	%٤٥,٣	غرينادا	%٥٧,٣٥ = ١٢٦
%٦٦,٨٥ = ١٢٣	%٠,٨	%٤,٥	%٣١,٣	%٣٦,٦	موزامبيق	%٥٦,٩٢ = ١٢٧
%٦٩,٧٢ = ١٠٩	%٢,٨	%٠	%١٠,٨	%١٣,٦	ليسوتو	%٥٦,٦٤ = ١٢٨
%٤٤,٥٠ = ١٧٢	%١,١	%١٢,٧	%١٨,٧	%٣٢,٥	باكستان	%٥٦,٦٤ = ١٢٨
%٦٦,٧٨ = ١٢٤	%٠,٤	%٢٥,٩	%١٧,٨	%٤٤,١	إيران	%٥٦,٥١ = ١٣٠
%٥٨,٩٥ = ١٤٨	%٦,٢	%١٧,٥	%٢٠,٧	%٤٤,٣	تنزانيا	%٥٦,٣٨ = ١٣١
%٦٩,١١ = ١١٢	%٠,٨	%٤,٨	%٢٦,٢	%٣١,٨	إثيوبيا	%٥٦,٣١ = ١٣٢
%٦٩,٥٠ = ١١٠	%٤,٤	%١١,٧	%٢٣,٢	%٣٩,٣	بابوا غينيا الجديدة	%٥٥,٧٨ = ١٣٣
%٩١,٠٣ = ١٤	%٠	%٨,٥	%٢٤,٣	%٣٢,٧	كيريباس	%٥٥,٤٨ = ١٣٤
%٧٣,٠٦ = ٩٠	%١	%٠,٥	%١٩,٥	%٢١	كمبوديا	%٥٥,٣٣ = ١٣٥
%٧١,٤٩ = ١٠٢	%٥,٤	%١,٩	%٣٠,٨	%٣٨,١	كينيا	%٥٤,٩٨ = ١٣٦
%٦٣,٦٢ = ١٣٥	%١,٨	%١١,٣	%٢٠,٢	%٣٣,٣	اليمن	%٥٤,٨٤ = ١٣٧
%٣٨,٣٦ = ١٨٠	%٤٤,٥	%١٢,٧	%٦,١	%٦٣,٣	غامبيا	%٥٤,٨١ = ١٣٨
%٦٦,٣٨ = ١٢٨	%٥٣	%١١,٨	%٠	%٦٤,٨	جزر مارشال	%٥٤,٧٢ = ١٣٩
%٦٥,٣٩ = ١٣٠	%١	%١١,٣	%١٨,٨	%٣١	سيراليون	%٥٤,٥٨ = ١٤٠
%٦٨,٣٠ = ١١٨	%١,٩	%٢٨,٢	%١٢,١	%٤٢,٢	أوزبكستان	%٥٤,٢٦ = ١٤١
%٥٥,٥٣ = ١٥٦	%١٥,٧	%٢٠,٧	%٢٥,٣	%٦١,٧	الهند	%٥٣,٩٧ = ١٤٢